BANK-ARCHIV

Zeitschrift für Bank- und Börsenwesen

XXXVI. Jahrgang | 1. Juni 1937 | Nummer 17

Inhaltsverzeichnis

Weltfinanzjahr 1936
(Ein zweiter Teil folgt)
Von Landesfinanzamtspräsident i. R. Dr. O. Schwarz, Erfurt

Neues über den „verlängerten Eigentumsvorbehalt"
Von Rechtsanwalt Professor Dr. Arno Schantz, Frankfurt a. M.

Lohnsteuerfragen des Bankgewerbes
Von Regierungsrat Dr. Oeftering, Reichsfinanzministerium, Berlin

Abtretungsvorverträge und Mantelzessionen im Urkundensteuerrecht
Von Dr. jur. Hans Freiherr von Werthern, Berlin

Gerichtliche Entscheidungen

Bücherbesprechungen

Weltfinanzjahr 1936

Von Landesfinanzamtspräsident i. R. Dr. **O. Schwarz**, Erfurt

Das wirtschaftliche Weltbild

Der binnenwirtschaftliche Auftrieb in der Welt nahm im Berichtsjahre nicht nur an Intensität weiter zu, sondern ging auch immer mehr in die Breite. So griff die Wirtschaftsbelebung in Europa namentlich infolge der Währungsabwertungen im Herbst vorigen Jahres auf die Goldblockländer Frankreich, Niederlande und Schweiz sowie auf das zwar an seiner Währungsparität festhaltende, aber die Deflationspolitik aufgebende Polen über. In Uebersee wiesen China, die französischen und niederländischen Kolonien, der belgische Kongo, sowie einige bisher noch zurückgebliebene lateinamerikanische Länder (Bolivien, Paraguay u. a.) namhafte wirtschaftliche Belebungserscheinungen auf. Rückschläge zeigten sich eigentlich nur in Spanien und Palästina als Folge der bekannten politischen Unruhen. Wie in den beiden Vorjahren waren es auch im Berichtsjahre neben den sich aus der Depression und ihren Folgen herausentwickelnden Aufschwungstendenzen vor allem staatliche Sanierungs- und Arbeitsbeschaffungsmaßnahmen aller Art, die den Wirtschaftsaufschwung förderten, denen sich in diesem Jahre noch besonders stark gesteigerte staatliche Rüstungsaufträge zugesellten. Große Arbeitsbeschaffungs- und Rüstungspläne, die sich auf mehrere Jahre erstrecken, waren denn auch an der Tagesordnung (3jährige in Belgien und der Tschechoslowakei sowie in Norwegen, 4jährige in Deutschland und Polen, 5jährige in England, Rußland, Japan, Mandschurei, Iran, Brasilien, Australien, 6jährige in den Ver. Staaten und in Japan — für Rüstungszwecke —, 10jährige in Griechenland, 15jährige in Portugal, 18jährige — für Eisenbahnen — in Siam u. a. m.). Der Wirtschaftsauftrieb ließ auch die Arbeitslosigkeit weiter sinken. Immerhin gab es um die Mitte 1936[1]) noch 18,8 Millionen Arbeitslose in der Welt, was gegenüber einem Durchschnitt von 25,8 Millionen 1932 erst einen Abgang von 7 Millionen bedeutet, wovon allein auf Deutschland 4,3 Millionen entfielen. Besonders hoch waren die Arbeitlosenziffern im Verhältnis zur Bevölkerung noch in den Ver. Staaten (8—9%)[2]), Oesterreich (ca. 6%), Niederlande (5 bis 6%), Tschechoslowakei (4—5%), England (3—4%), Frankreich und Kanada (ca. 3%). Inzwischen ist die Arbeitslosigkeit in den meisten Staaten allerdings weiter zurückgegangen (Deutschland hatte Ende April 1937 bereits unter 1 Million Arbeitslose), doch dürfte ihre Gesamtzahl auch heute noch sehr hoch sein. In den hochindustrialisierten Ländern (Deutschland, Ver. Staaten, England, Schweden, Japan) machte sich auf gewissen Produktionsgebieten sogar schon ein Mangel an Facharbeitern bemerkbar. Auch die starke Bewegung der Preise und Löhne nach oben rief in diesen Ländern, soweit sie nicht wie in Deutschland mit seiner stark gesteuerten Wirtschaft in mäßigen Grenzen gehalten werden konnte, bereits Besorgnisse einer Uebersteigerung des Aufstiegstempos und Inflationsbefürchtungen hervor, die schon zu praktischen Vorbeugungsmaßnahmen führten (Ver. Staaten: Erhöhung der Pflichtreserven der Mitgliederbanken, Goldsterilisierung; Schweden: Aufhebung der Verzinsung ausländischer Bankguthaben sowie Revalorisationstendenzen; Norwegen und Dänemark: Diskonterhöhungen; Belgien: Schaffung von staatlichen Kapitalreserven).

Wie in den Binnenwirtschaften sind auch in der Weltwirtschaft und im Außenhandel der Völker gewisse Fortschritte im Berichtsjahr unverkennbar, wenn sie auch mit den binnenwirtschaftlichen Erfolgen nicht entfernt Schritt halten konnten. Vor allem führte die stark gesteigerte Produktion der großen Industrieländer zu einem wesentlich erhöhten Bedarf an ausländischen industriellen Rohstoffen, wie auch an gewissen Nahrungs- und Genußmitteln; ein Bedarf, der zugleich, namentlich in Europa, aus wehrwirtschaftlichen Gesichtspunkten mehrfach zu größeren Vorratsbeschaffungen führte. Die dadurch stark erhöhte Güternachfrage stärkte die Kaufkraft der Rohstoff- und Agrarländer und löste bei diesen wiederum eine erhöhte Nachfrage nach ausländischen Industrieprodukten aus. Allerdings bemühten sich die großen Industrieländer, sei es aus Devisenbeschaffungsnöten, sei es aus wehrwirtschaftlichen und anderen Ge-

[1]) Nach Wirtschaft und Statistik 1936 S. 957.

[2]) Nach anderen Angaben nur noch etwa 6—7 %.

sichtspunkten, ausländische Rohstoffe und Nahrungsmittel soweit irgend möglich aus einheimschem Boden zu gewinnen oder durch synthetische Stoffe zu ersetzen, Bestrebungen, die ihren sichtbarsten Ausdruck in dem zweiten deutschen Vierjahresplan gefunden haben und die neuerdings noch stärker von Mussolini betont worden sind. Indessen bedürfen diese Aufgaben zu ihrer Durchführung längerer Zeiträume und konnten schon aus diesem Grunde den Absatz der Rohstoff- und Agrarländer bisher nicht in bedenklichem Maße hemmen.

Diese sich aus der binnenwirtschaftlichen Prosperität ergebenden Auftriebstendenzen würden sich noch stärker ausgewirkt haben, wenn nicht die vielen künstlichen Außenhandelshemmnisse auch im Berichtsjahre im wesentlichen fortbestanden hätten. Gewiß erleichterten die Währungsentwertungen, die sich an das Währungsabkommen zwischen den Ver. Staaten, England und Frankreich anschlossen und die außer Frankreich, den Niederlanden und der Schweiz auch noch in Italien, Lettland, Tschechoslowakei und Griechenland Währungsentwertungen zur Folge hatten, diesen Ländern die Ausfuhr, erschwerte sie aber dafür den übrigen Ländern. Auch die zahlreichen bilateralen Handelsverträge und Verrechnungsabkommen sowie die Hullschen Handelsverträge trugen zwar durch gegenseitige Zollbegünstigungen zur Belebung des Außenhandels der vertragschließenden Länder bei, wirkten sich aber dadurch zugleich mehr oder weniger zu Lasten der nicht beteiligten Länder aus. Eine allgemeine internationale Regelung mit dem Ziele des Abbaues der künstlichen Handelshemmnisse mittels internationaler Schuldenentflechtung, internationaler Währungsstabilisierung, allgemeinen Abbaues der Zollmauern blieb aber auch im Berichtsjahre aus. So hat denn nach den Berechnungen des Statistischen Reichsamts der Welthandel im Jahre 1936 mengenmäßig bloß um 2—3% und nur wertmäßig infolge der allgemeinen Preissteigerungen um über 7% zugenommen. Dabei haben im Gegensatz zum Vorjahr neben den überseeischen diesmal auch die europäischen Länder an der Welthandelsbelebung teilgehabt.

Faßt man Binnenwirtschaft und Außenhandel der Länder zusammen, so kann man immerhin das wirtschaftliche Weltbild im ganzen als ein wesentlich günstigeres wie das des Vorjahres ansprechen.

Das finanzielle Weltbild

Nicht gleich günstig erscheint im Berichtsjahre demgegenüber das finanzielle Weltbild. Die allgemeine wirtschaftliche Besserung ist allerdings auch auf die Finanzen der einzelnen Länder nicht ohne Einfluß geblieben, aber im Allgemeinen wird man diese Besserung gegenüber dem Vorjahre doch nur als eine mäßige bezeichnen können.

Gewiß führte der Wirtschaftsauftrieb überall zu einer Steigerung von Einkommen, Vermögen und Verbrauch der Völker, und deshalb weisen nunmehr überall, selbst in den früheren Goldblockländern, die Staatseinnahmen eine steigende Tendenz auf. Betrachtet man aber die Rechnungsergebnisse für 1936 (1936/37), so äußerte sich die Wirkung der Einnahmesteigerung zumeist doch nur in einer Verminderung, noch keineswegs in einer Beseitigung der Fehlbeträge. Rechnungsüberschüsse im Berichtsjahre finden wir überwiegend nur in den Ländern, die auch bereits im Vorjahr sich solcher erfreuen konnten. In Europa ergaben sich Rechnungsüberschüsse wieder in den drei skandinavischen Ländern, in Finnland, im Irischen Freistaat, sowie in Portugal und der Türkei, denen sich diesmal nur noch Rumänien und Belgien angeschlossen haben, während England aus dieser Gruppe ausscheiden mußte. Dahin gehören ferner die großen englischen Dominien, Südafrikanische Union, Aegypten, Australien und Neuseeland, während diesmal neben Kanada auch Britisch-Indien Fehlbeträge aufwies. In Amerika sind es wieder Mexiko, Argentinien, Chile und — neu — Uruguay, welche Rechnungsüberschüsse melden konnten, in Asien wieder Palästina und Siam.

Die Ursache dieses recht mageren Ergebnisses lag, wie im Vorjahre, in der starken Vermehrung der Ausgaben. Dabei sind es weniger vermehrte Ausgaben für den Schuldendienst — worauf wir noch zu sprechen kommen —, als noch vielfach notwendige wirtschaftliche Sanierungs- und Stützungsmaßnahmen und soziale Erfordernisse (Sozialversicherung, Arbeitslosenunterstützung, Arbeitsbeschaffungsprogramme), welche zur Ausgabesteigerung beitrugen. Vor allen Dingen waren es aber die erhöhten Rüstungsausgaben, welche namentlich die Ausgabebudgets der Großmächte stark anschwellen ließen, aber auch in den meisten anderen europäischen Ländern und in den britischen Dominien unverhältnismäßig anstiegen.

Unter diesen Umständen konnten die Etats 1937 (1937/38) trotz im allgemeinen günstiger Beurteilung der Weiterentwicklung von Wirtschaft und Staatseinnahmen noch keineswegs überall balancierend aufgestellt werden. So weisen noch Fehlbeträge auf die Etats der Ver. Staaten, Frankreichs, Italiens, Chinas und Niederländisch-Indiens, Oesterreichs, der Schweiz, Brasiliens. In anderen Ländern konnte das Defizit nur durch stärkeres Anziehen der Steuerschraube ausgeglichen werden, wie in England, den Niederlanden, Rumänien, Aegypten, Neuseeland, Britisch-Indien, Columbien u. a. m. Steuersenkungen werden nur aus sehr wenigen Ländern berichtet: Belgien, Irischer Freistaat, Portugal, Argentinien, Australien. In Frankreich gingen Steuersenkungen mit Steuersteigerungen Hand in Hand.

Die Finanzlage der europäischen Länder

Betrachten wir nunmehr die Finanzlage der einzelnen Länder etwas näher, so wurden im Deutschen Reich aus den schon früher dargelegten Gründen auch im Berichtsjahre die Haushalts- und Rechnungsziffern nicht bekanntgegeben. Nur die tatsächlichen Steuereinnahmen werden monatlich in extenso veröffentlicht. Das unter dem 19. März dieses Jahres erlassene Haushaltsgesetz für 1937 bestimmt unter anderem, daß auch diesmal (ebenso wie in den Ver. Staaten und England) kein außerordentlicher Etat aufgestellt wird. Daraus ist zu entnehmen, daß nicht nur die üblichen Verwaltungskosten zuzüglich Schuldzinsen und Tilgungsquoten, sondern auch Arbeitsbeschaffungs- und Rüstungsausgaben sowie etwaige Kosten aus Anlaß des Vierjahresplans grundsätzlich aus laufenden Mitteln zu decken sind. Bei der starken Steigerung der Steuereinnahmen, die im Rechnungsjahr 1936/37 nicht weniger als 1,8 Milliarden RM und seit 1932/33 rund 5 Milliarden RM

betrug (1932/33: 6,6 Milliarden, 1935: 9,7 Milliarden, 1936/37: 11,5 Milliarden RM), und bei gleichzeitigem Rückgang der Ausgaben an Unterstützungen für Arbeitslose um mehrere Milliarden RM ist ersichtlich, daß in der Tat nicht unerhebliche Beträge der Rüstungs- und anderer außerordentlicher Ausgaben aus laufenden Mitteln Deckung fanden. Ganz konnten diese Ausgaben freilich ebensowenig wie in den viel kapitalkräftigeren Ländern, wie Ver. Staaten, England und Frankreich, aus laufenden Mitteln gedeckt werden, sondern mußten, wie auch dort, z. T. durch Kredite Deckung finden, die zunächst dem Geld- und kurzfristigen Kapitalmarkt entnommen wurden und sodann durch längerfristige (10-, 12-, 15jährige) Anleihen konsolidiert werden. So wurden in der Zeit vom 1. Januar bis 31. Dezember 1936 1,9 Milliarden Reichsmark und in 1937 bereits weitere 1,5 Milliarden RM langfristige Anleihen zu 4½% mit großem Erfolge aufgelegt (zusammen seit 1934 5,7 Milliarden Reichsmark), und man darf annehmen, daß bei der planmäßigen, disziplinierten und vorsichtigen Finanz- und Wirtschafts-(einschließlich Preis- und Lohn-)politik der maßgebenden Instanzen diese Finanzierungsmethode auch in Zukunft mit Erfolg durchgeführt werden kann, ohne Wirtschaft, Währung und Lebensstandard des Volkes zu gefährden — ohne Zweifel gegenüber der Größe der gestellten Aufgaben ein opfervoller, aber auf gesunder Grundlage stehender Finanzaufbau.

England mußte infolge seiner neuen Rüstungspolitik, wie schon hervorgehoben wurde, aus der Reihe der Ueberschußländer wieder ausscheiden. Die Rechnung für 1936/37 schloß, trotz der zur Herstellung des Gleichgewichts im Budget im vorigen Jahre eingeführten Steuererhöhungen bei 902 193 000 £ Ausgaben und 896 596 000 £ Einnahmen mit 5 597 000 £ Fehlbetrag, wobei allerdings zu berücksichtigen ist, daß unter den Ausgaben 13 127 000 £ für Schuldentilgung enthalten waren. Die Ausgaben für Rüstungszwecke waren dabei um nahezu 50 Millionen £ höher als im Jahre 1935/36.

Der Etatsvoranschlag für 1937/38 sah 938 046 000 £ Ausgaben (darunter 198,3 Millionen für Rüstungszwecke) und 923 148 000 £ Einnahmen vor[3]), was ein Defizit von 14 898 000 £ ergeben hätte, zu dessen Deckung 13 Millionen £ aus der Erhöhung des Einkommensteuersatzes von 4 sh 9 p auf 5 sh pro £ und 2 Millionen £ aus einer sogenannten Verteidigungssteuer (National Defence Contribution) entnommen werden sollen. Letztere Steuer, die im nächsten Jahre 20—25 Millionen £ erbringen soll, wird nach den Vorschlägen des Schatzkanzlers nur Gewinne über 2000 £ erfassen und nur solche Gewinne, welche — je nach Wahl des Steuerpflichtigen — entweder den Durchschnittsgewinn der Jahre 1933, 1934, 1935 überschreiten oder bei Gesellschaften mehr als 6% des Anlagekapitals und bei Einzelunternehmungen mehr als 8% desselben ausmachen. Außer den im Etat enthaltenen Rüstungsausgaben sollen in Ausführung des sogenannten Fünfjahresplans für Rüstungszwecke (400 Millionen £) im Jahre 1937/38 noch 100 Millionen £ aus Anleihe gedeckt werden.

In Frankreich, wo Anfang Juni 1936 die Laval-Regierung durch die Volksfront-Regierung unter Blum ersetzt wurde, warf diese sogleich das Steuer der Wirtschaftspolitik vollständig herum. Sie hob die Lavalschen Deflationsmaßnahmen größtenteils auf, ging zu einer aktiven Konjunkturpolitik über (Preisregelung für die Landwirtschaft — Weizenamt — Arbeitsbeschaffung), suchte die soziale Lage der breiten Massen durch Gehalts- und Lohnsteigerungen, Einführung der 40-Stundenwoche u. a. m. zu heben und bereitete eine allerdings erst am 1. Februar 1937 in Kraft getretene Steuerreform vor, welche die Produktion und den Verbrauch erleichtern (Ersetzung der 2%igen Umsatzsteuer durch eine nur einmal, beim ersten Uebergang des hergestellten Produkts in den Verkehr zu erhebende taxe unique von 6%), die kleinen Sparer durch Senkung der taxe mobilière entlasten, dagegen die höheren Einkommen und Erbschaften stärker besteuern sollte, ferner die Reserven bzw. nicht verteilten Gewinne der Gesellschaften zur Besteuerung heranziehen und endlich die Rüstungsindustrien verstaatlichen sollte. Die neuen sozialen Maßnahmen führten indes sogleich zu so starken Preissteigerungen, daß dadurch die Währungsentwertung in Höhe von etwa 30% auf Grund des Währungsabkommens mit England und den Ver. Staaten vom Herbst 1936 bereits zum größten Teil vorweggenommen wurde und sich, trotz gewisser Zollermäßigungen zur Verhinderung noch stärkerer Preiserhöhungen, für die Ausfuhr nur in geringem Maße förderlich erweisen konnte.

Eine durch diese Politik zugleich erhoffte Verbesserung der Finanzlage blieb freilich für 1936 noch aus. Die Lohn- und Preissteigerungen erhöhten die im ordentlichen Etat vorgesehenen 40,2 Milliarden Frs. Ausgaben auf 48 Milliarden Frs. in der Rechnung, während die immer noch rückläufigen Einnahmen mit 38 Milliarden um 2 Milliarden hinter dem Etat zurückblieben, so daß sich das Defizit von 10 Milliarden Frs. fast ebenso hoch wie für 1935 (10,4 Milliarden) stellte. Da zugleich die im außerordentlichen Etat vorgesehenen Rüstungs-pp.-Kredite erheblich überschritten wurden und das Eisenbahndefizit 4½ Milliarden Frs. betrug, führte diese Finanzpolitik zu einer Steigerung der inneren Staatsschuld vom 1. Januar bis 30. September 1936 von 335 auf 357 Milliarden Frs., wobei ein Mehr von 7 Milliarden auf die amortisable und von 15 Milliarden auf die kurzfristige und schwebende Schuld entfiel. Bis Ende 1936 steigerte sich die Schuld dann weiter auf 370 Milliarden Frs.

Erst seit Beginn des Jahres 1937 wirkte sich die durch Währungsentwertung und aktive Konjunkturpolitik gebesserte Wirtschaftslage in erhöhten Steuereinnahmen aus. Trotzdem konnte die Regierung nur 43,7 Milliarden Frs. Einnahmen in den ordentlichen Etat 1937 einstellen, während die laufenden Ausgaben mit 48,3 Milliarden eingesetzt werden mußten, was ein Etatsdefizit von 4,6 Milliarden Frs. ergab. Da der außerordentliche Etat zugleich mit 13,6 Millliarden Frs. für Rüstungen[4]) und Arbeitsbeschaffung bedacht wurde, wozu noch 2,2 Milliarden für den Pensionsfonds, 7 Milliarden geschätztes Eisenbahndefizit als Folge der Gehalts- und Lohnerhöhungen und endlich 8—9 Milliarden Zu- und Vorschüsse für Gemeinden usw. hinzukamen, so betrug der voraussichtliche Anleihebetrag für 1937 36 Milliarden Frs. Davon

[3]) Einschließlich 75 198 000 £ in Einnahme und Ausgabe für die Postverwaltung. Der Road Fund wurde aufgelöst.

[4]) Die gesamten Rüstungskosten (ordentliche und außerordentliche) betragen für 1937 18,4 Milliarden Frs.

waren anfangs des Jahres 1937 4 Milliarden durch den englischen Kredit (Eisenbahnkredit) und 4 Milliarden aus der sogenannten Amnestieanleihe gedeckt. Weiter wurde durch Gesetz vom 10. März 1937 eine, nur für Rüstungszwecke bestimmte, Verteidigungsanleihe von 10½ Milliarden Frs. beschlossen, von der bisher 8 Milliarden unter ganz außergewöhnlichem Entgegenkommen gegen die Kapitalistenkreise (hoher Zins, Währungsgarantie, Einführung freien Goldverkehrs) untergebracht sind. Endlich versprach die Regierung, 6 Milliarden des außerordentlichen Etats (hauptsächlich für Arbeitsbeschaffungszwecke) zu streichen, keine weiteren Ausgaben ohne Deckung zuzulassen und auf jede weitere langfristige Anleihe in 1937 zu verzichten. Welche Erfolge diese Finanzpolitik haben wird, steht dahin. Der Rückgang des Kurses der neuen Anleihe auf 6% unter Pari, der hohe Passivsaldo im Außenhandel, die fortdauernden Preis- und Lohnsteigerungen, die Forderungen der Gewerkschaften auf Durchführung eines Arbeitsbeschaffungsprogramms in Höhe von 10 Milliarden Frs. sind indes nicht geeignet, große Hoffnungen in dieser Richtung zu erwecken.

Daß in Italien die Folgen der erst am 15. Juli 1936 aufgehobenen Sanktionsmaßnahmen die Kosten des afrikanischen Krieges und die beginnende Aufschließung Abessiniens die italienische Regierung vor schwierigste finanzielle Aufgaben stellt, die nicht ohne große steuerliche Opfer der Bevölkerung und ohne Senkung des Lebensstandards zu lösen sind, liegt auf der Hand. Die Gespanntheit der Finanzlage tritt schon in der laufenden Finanzgebarung zutage. Das etatmäßige Defizit für 1935/36 (1. Juli bis 30. Juni) in Höhe von 279 Millionen Lire steigerte sich rechnungsmäßig auf 1550 Millionen Lire. Der infolge erheblicher Steuererhöhungen meist indirekter Art (Zölle und Steuern auf Textilien, Kupons und Transportverkehr) mit einem Ueberschuß von 20 Millionen aufgestellte Etat für 1936/37 dürfte in der Rechnung ebenfalls einen Fehlbetrag aufweisen, und der im Januar 1937 vorgelegte Etatsentwurf für 1937/38 sieht bei 23 770 Millionen Lire Ausgaben und 20 597 Millionen Lire Einnahmen ein Defizit von 3173 Millionen vor. In allen diesen Ziffern sind aber die afrikanischen Kriegsausgaben nicht mit enthalten. Diese sind bisher auf etwa 13 Milliarden Lire zu schätzen[5]). Als Deckung hierfür kommen einmal rund 7 Milliarden Lire neue Mittel aus Anlaß der großen Konversion der sogenannten Liktorenanleihe (von 3½ auf 5%), 7—8 Milliarden aus der 5%igen Immobilienzwangsanleihe, 2 Milliarden für Uebernahme ausländischer Wertpapiere, ca. 1 Milliarde aus Goldabgaben an den Staat, zusammen ca. 17 Milliarden Lire in Betracht, ein Betrag, aus dem auch die Fehlbeträge des ordentlichen Etats zum großen Teil gedeckt werden können, so daß nach Mitteilung des Finanzministers weitere größere Kreditmaßnahmen des Schatzamts bis Ende 1937/38 entbehrt werden können. Preise und Löhne sind namentlich infolge der Währungsentwertung von Ende 1936 (um 41%) in der Steigerung begriffen, werden aber durch scharfe Preiskontrolle in gewissen Grenzen gehalten. Auch die Tatsache, daß der Notenumlauf am 20. Februar 1937 15,7 Milliarden betrug gegen 14,5 Milliarden am 31. März 1936 und 12,5 Milliarden am 20. März 1935, gibt bei einem Gold- und Devisenbestand von 4 Milliarden Lire zu Besorgnissen keinen Anlaß. Für die weitere Entwicklung der italienischen Wirtschafts- und Finanzlage wird vor allem wichtig sein, mit welchem Erfolg und in welchem Tempo die wirtschaftliche Erschließung Abessiniens vor sich gehen wird und inwieweit die Rüstungsausgaben wieder gesteigert werden.

Der Etat Sowjet-Rußlands ist, wie schon in den Vorjahrsberichten regelmäßig hervorgehoben, mit den Etats der kapitalistisch orientierten Länder schwer zu vergleichen. Gleichwohl sei hier mitgeteilt, daß nach dem Berichte des Finanzkommissars Grinko vom 11. Januar d. J. die Haushaltsrechnung des Gesamtstaates für 1936 bei 85,4 Milliarden Rubel Einnahmen und 83,7 Milliarden Rubel Ausgaben mit 1,7 Milliarden Ueberschuß abschloß, wobei allerdings 4,35 Milliarden Rubel der Einnahmen aus Anleihen stammten. Der Etat für 1937 sieht die übliche Steigerung der Ausgaben vor, und zwar von 78,1 auf 97,1 Milliarden Rubel, während eine Vermehrung der Einnahmen von 78,1 auf 98,1 Milliarden Rubel geschätzt wurde, was einen Ueberschuß von rund 1 Milliarde Rubel ergeben würde. Unter den Einnahmen stellte wiederum die Umsatzsteuer mit 76,8 Milliarden Rubel gegenüber 62,7 Milliarden des vorjährigen Etats bei weitem den Hauptanteil. Von diesen 76,8 Milliarden stammten 20,3 Milliarden (Vorjahr: 15,5 Milliarden) aus Umsätzen der Schwer- und Leichtindustrie, 24,1 Milliarden aus der Anschaffung landwirtschaftlicher Produkte, 20,4 (Vj. 16,8) Milliarden aus der Nahrungsmittelindustrie und 6,2 Milliarden aus Alkoholumsatz. Der staatliche Anteil an den Gewinnen der Unternehmungen wurde mit 6,3 Milliarden (Vj. 3,7 Milliarden) eingesetzt, die Einnahmen aus der Sozialversicherung mit 3,7 Milliarden. Die Einnahmen aus Anleihen wurden endlich mit 6 Milliarden veranschlagt (Vj. 5,3 Mill.), so daß für Einkommensteuer, andere kleine Steuern und sonstige Ausgaben zusammen nur 4 Milliarden Rubel verblieben. Von den Ausgaben entfielen auf volkswirtschaftliche Investitionen 39,6 (Vj. 37,6) Milliarden, auf militärische Ausgaben 20,1 (Vj. 14,8) Milliarden Rubel, auf Schuldendienst 2,6 (Vj. 2,7) Milliarden. Dies sind die Ziffern des Gesamtbudgets, das aber zugleich die Haushaltsziffern der einzelnen (nach der neuen Verfassung 11) Republiken und der lokalen Budgets mit enthält. Dabei entfallen an Einnahmen und Ausgaben auf die Einzelrepubliken 6,6, auf die lokalen Sowjets 15,9, zusammen 22,5 Milliarden Rubel, so daß für das Unionsbudget verbleiben 75,5 (Vj. 67,4) Milliarden Einnahmen und 74,5 (66,4) Milliarden Ausgaben. Um das Budget hinsichtlich des Schuldendienstes und den Status der die erforderlichen Barmittel für diesen zur Verfügung stellenden Staatsbank — deren Notenumlauf vom 1. Oktober 1935 bis 1. Juli 1936 von 5 auf 6½ Milliarden Rubel stieg — zu entlasten, fand eine Konvertierung aller 8- und 10%iger Anleihen in Höhe von zusammen 14,7 Milliarden Rubel auf 4%ige — unter Verlängerung der Laufzeit um weitere 20 Jahre — statt, mit der zugleich die Erhebung einer neuen 4%igen Anleihe in Höhe von 4 Milliarden Rubel verbunden wurde. Gleichzeitig wurde die Beleihung der Staatsanleihen, die bisher nur mit besonderer Genehmigung gestattet war, allgemein bis zu

[5]) Der italienische Finanzminister bezifferte soeben die Kosten des afrikanischen Feldzugs bis Mitte 1936 auf 12,1 Md. Lire. Seitdem dürfte aber für Rücktransport der Truppen usw. mindestens eine weitere Milliarde hinzugetreten sein.

30% und für höchstens 6 Monate bei ½% Zins pro Monat durch die Sparkassen zugelassen. Die innere Schuld belief sich im Januar 1937 auf 22,8 Milliarden Rubel gegen 19,4 Milliarden im Jahre zuvor und 10 Milliarden Rubel im Jahre 1933. Die erneute Abwertung des französischen Franc machte die Sowjetregierung nicht mit, vielmehr wurde der am 14. November 1935 mit 3 Franc bewertete Sowjetrubel neuerdings mit 4,25 Franc bewertet, womit natürlich über die innere Kaufkraft des Rubels nichts gesagt ist, die kaum viel größer sein dürfte als diejenige des Blum-Franc.

In Polen führte die scharfe Deflationspolitik, von der im Vorjahr die Rede war, wie in anderen Ländern zu einer weiteren Wirtschaftsschrumpfung, wie dies auch in der Rechnung 1935/36 zum Ausdruck kam, die mit 263,3 Millionen Zl. Defizit abschloß. Die gleichzeitige Verschlechterung der Zahlungsbilanz zwang im April 1936 zur Devisenbewirtschaftung und im Juni zur Einstellung des Zins- und Tilgungstransfers der Auslandsschulden. Die Erkenntnis der Notwendigkeit, die Deflationspolitik aufzugeben und zu einer aktiven Konjunkturpolitik überzugehen, führte zugleich zum Erlaß eines Ermächtigungsgesetzes an den Staatspräsidenten, Notverordnungen mit Gesetzeskraft zu erlassen. Sodann stellte der Finanzminister Kwiatowski ein Wirtschafts- und Finanzprogramm auf, wonach unter Fortsetzung strengster Sparsamkeit im Budget und Aufrechterhaltung der Währung ein 4jähriges Investitionsprogramm von 1,8 Milliarden Zl. — neuerdings auf 2,4 Milliarden erhöht (?) — durchgeführt werden sollte. Die Erfolge der neuen Politik zeigten sich bald in den Rechnungsziffern des laufenden Etats, indem in der Zeit vom 1. April 1936 bis 31. Dezember 1936 bei 1612,6 Millionen Einnahmen und 1610,0 Millionen Ausgaben ein kleiner Ueberschuß von 2,6 Millionen verblieb. Der neue, dem Sejm vorgelegte Etatsentwurf für 1937/38 sieht mit 2293,7 Millionen Zl. in Einnahme und 2293,4 Millionen Zl. Ausgabe einen kleinen Ueberschuß von 0,3 Millionen Zl. vor.

Trotz dieser günstigen Entwicklung zwang die Kapitalarmut des Landes die Regierung zur Aufnahme einer französischen Anleihe in Höhe von 2450 Millionen franz. Frs., wovon 800 Millionen bar gezahlt, weitere 800 Millionen aber zum Ankauf von Maschinen und Kriegsmaterial in Frankreich, 500 Millionen als Rediskontkredit für die polnische Staatsbank und 350 Millionen für die Eisenbahn Gdingen—Oberschlesien bestimmt wurden.

Ueber die Finanzen Spaniens läßt sich, solange der Bürgerkrieg tobt, nichts Endgültiges sagen.

Gehen wir nun zu den mittleren und kleineren Staaten Europas über, so entwickelten sich in Belgien Wirtschaft und Finanzen im Berichtsjahre weiter zufriedenstellend. Die Rechnung 1936 schloß günstiger als veranschlagt ab, indem im ordentlichen Etat trotz 500 Millionen Frs. Schuldentilgung ein Ueberschuß von etwa 60—100 Millionen Frs. erzielt wurde. Der Etatsentwurf für 1937 sah bei 10 737 Millionen Frs. Einnahmen und 10 566 Millionen Frs. Ausgaben ebenfalls einen Ueberschuß von 171 Millionen vor, wovon 150 Millionen zum teilweisen Abbau der 1933 eingeführten Krisensteuern Verwendung finden sollen. Eine weiter geplante Steuer auf Abwertungsgewinne, soweit sie spekulativen Charakter haben (800 Mill. Frs.), soll zur Ermäßigung der Umsatzsteuer verwendet werden. Die Deckung des außerordentlichen Etats (2780 Millionen Frs., davon 565 Millionen für Rüstungszwecke) soll zunächst aus Abwertungsgewinnen der Nationalbank, von denen noch etwa 2 Milliarden Frs. zur Verfügung stehen, und aus Anleihen stattfinden. Zu letzterem Zwecke wurde Anfang 1937 eine $1^1/_2$-Milliardenanleihe aufgelegt, der im Vorjahre bereits eine solche von 1 Milliarde Frs. vorangegangen war.

In den Niederlanden und in der Schweiz wirkte sich die im Herbst 1936 erfolgte Währungsabwertung zwar wirtschaftlich vorteilhaft aus, doch konnte sich die Wirtschaftsbesserung ähnlich wie in Frankreich auf dem Gebiete der Finanzen erst allmählich geltend machen. In den Niederlanden ergab die Rechnung 1936 trotz Sparmaßnahmen und Steuererhöhungen infolge rückläufiger Erträgnisse namentlich der Zölle und indirekten Steuern noch ein Defizit von 44,9 Millionen Gulden. Für das Jahr 1937 schätzte die Regierung die Einnahmen des ordentlichen Etats auf 610,1 Millionen Gulden, die Ausgaben auf 657,8 Millionen Gulden. Zur Beseitigung des Defizits von 47,7 Millionen sollen Einsparungen von 15,8 Millionen, die Verminderung des Eisenbahndefizits um 12 Millionen, Pensionsherabsetzungen (3,3 Millionen), Fortdauer der 1936 eingeführten zeitlichen Steuerzuschläge (11,8 Millionen), Zollerhöhung von Textilien (1,3 Millionen) und endlich Verbesserung der Steuererhebung (3,5 Millionen) dienen. Im außerordentlichen Etat (Kapitaldienst) erwartet die Regierung bei 20 Millionen Gulden Einnahmen und 128 Millionen Ausgaben ein Defizit von 108 Millionen Gulden. In der Schweiz war das Rechnungsergebnis 1936 noch ungünstiger als der Voranschlag. Die Einnahmen gingen mit 513,8 Millionen Frs. nur wenig über den Voranschlag (507,8 Millionen) hinaus, während die Ausgaben hauptsächlich behufs Bekämpfung der Wirtschaftskrise mit 540,5 Millionen Frs. den Etat (507 Millionen) ganz erheblich überstiegen, so daß sich ein Defizit von 26,7 Millionen gegen 18,6 Millionen des Vorjahrs ergab. Für den neuen Haushalt 1937 dürfte sich infolge der Wirtschaftsbelebung vor allem in der Fremdenindustrie und der Ausfuhrsteigerung die Finanzlage bessern. Der Etatsentwurf des Bundesrats sah allerdings bei 525,9 Millionen Frs. Ausgaben und 483,4 Millionen Einnahmen noch ein Defizit von 42,5 Millionen vor. Die vom Parlament geforderte Nachprüfung ergab indes ein Einnahmemehr von 6,1 Millionen und eine Minderausgabe von 5,6 Millionen Frs., wodurch sich das Defizit um 11,7 Millionen vermindert. Der Fehlbetrag der Bundesbahnen soll sich um 12½ Millionen ermäßigen.

In den Nordischen Staaten Europas entwickelten sich Wirtschaft und Finanzen auch im Berichtsjahre weiter durchaus günstig. In den drei Skandinavischen Ländern schlossen die Rechnungsjahre 1935/36 wieder mit Ueberschüssen (Norwegen mit 18,8 Millionen Kr., Dänemark mit 17,6 Millionen Kr.) und konnten die Etats 1936/37 balancierend aufgestellt werden (Schweden mit 1167 Millionen Kr., Norwegen mit 481,4 Millionen Kr., Dänemark mit 417,9 Millionen Einnahmen und 416,7 Millionen Kr. Ausgaben). Günstige Ergebnisse sind auch für dieses Jahr zu erwarten. Die Etats 1937/38 schließen in Schweden mit 1291,5 Millionen Kronen balancierend ab, in Dänemark mit 421,2 Mil-

lionen Einnahmen und 416,0 Millionen Ausgaben. Das norwegische Budget umfaßt 529 Millionen Kr. in Einnahme und Ausgabe. Ein im März 1937 aufgestellter Rüstungsplan sieht zudem 21 Millionen Kr., auf drei Jahre verteilt, für Wehrmachtszwecke vor, die durch eine außerordentliche Vermögenssteuer und durch eine Zugangssteuer auf höhere Einkommen aufgebracht werden sollen.

Der Finnländische Etat 1937 sieht im ordentlichen Etat 3717 Millionen Fm. Einnahmen und 2912 Millionen Fm. Ausgaben, also 805 Millionen Fm. Ueberschuß vor, während der außerordentliche (Kapital) Etat bei 966 Millionen Einnahmen und 1768 Millionen Ausgaben einen Zuschuß von 802 Millionen erfordert, so daß der Gesamtetat einen Ueberschuß von 3 Millionen ergibt.

Auch in den drei baltischen Staaten (Estland, Lettland, Litauen) haben sich Wirtschaft und Finanzen günstig gestaltet, so daß die Etats balanciert werden konnten und die Rechnungen z. T. kleine Ueberschüsse ergaben. Die freie Stadt Danzig legt für 1937/38 einen bei größter Sparsamkeit mit 115 Millionen Gulden ausgeglichenen ordentlichen Etat vor, wozu noch 123 Millionen in Einnahme und Ausgabe des Außerordentlichen Etats hinzutreten.

Im Irischen Freistaat endlich — der im vorigen Jahre hier noch nicht behandelt wurde — ergab die Rechnung 1936/37 einen erheblichen Ueberschuß, der zur Verminderung indirekter Steuern (Tee, Zucker, Weizen), sowie der Posttarife verwendet werden soll. Der Etat 1937/38 schließt bei 31,05 Millionen £ Einnahmen und 31,04 Millionen £ Ausgaben mit einem kleinen Ueberschuß ab.

Gehen wir nun zum Mitteleuropäischen und Donauraum über, so hat sich in Oesterreich infolge gesunder Wirtschafts- und Finanzpolitik die Finanzlage immerhin so weit gefestigt, daß der Völkerbund auf Antrag der österreichischen Regierung seinen bisherigen finanziellen Vertreter Rost van Tonningen wieder zurückziehen konnte. Die zunehmende wirtschaftliche Besserung ließ auch die Rechnung 1936 mit einem kleinen Ueberschuß von 2,6 Millionen Sch. abschließen, woneben allerdings noch Ausgaben des Investitionsbudgets von 35,6 Millionen Sch. zu decken waren. Der Entwurf des ordentlichen Budgets für 1937 sah an Einnahmen 1940,1 Millionen Sch., an Ausgaben 1980,3 Millionen Schilling, also ein Defizit von 40,2 Millionen vor, wozu noch ein Investitionsbudget für die Bundesbetriebe von 17,5 Millionen hinzukam. Nachträglich wurden die Einnahmen um 5,3 Millionen, die Ausgaben um 73,3 Millionen und das Investitionsbudget um 12 Millionen erhöht. Das Defizit des ordentlichen Etats stieg damit auf 108,2 Millionen Sch. an. Neue Steuern waren nicht erforderlich, nur die Vieh- und Fleischabgabe wurde verdoppelt (3,5 Millionen), doch wurden die Ertragsanteile der Länder an den Bundesabgaben um 14 Millionen Sch. als Beitrag zu den erhöhten Rüstungskosten gekürzt. Zur Deckung der im ordentlichen Etat und im Investitionsbudget enthaltenen Investitionen wurde eine Anleihe von 180 Millionen Sch. mit Erfolg ausgegeben.

Da sich auch für Ungarn im Berichtsjahr eine wesentliche Besserung der Wirtschaftslage durchsetzte (sehr gute Ernte, erhöhte Agrarpreise) und die Staatseinnahmen nicht unerheblich anstiegen, so hofft man, daß das hauptsächlich durch die Staatsunternehmungen (Eisenbahnen, Eisenwerke) hervorgerufene Defizit von 75,7 Millionen P. sich wesentlich vermindern wird und vielleicht sogar ein Budgetausgleich stattfindet, zumal sich auch die Einnahmen der Staatsunternehmungen im Laufe des Jahres gebessert haben. Trotzdem konnte auch der Budgetentwurf für 1937/38 bei 1199 Millionen P. Einnahmen und 1267 Millionen P. Ausgaben noch nicht ohne Defizit aufgestellt werden. Allerdings ist dabei zu berücksichtigen, daß unter den laufenden Ausgaben 44,5 Millionen (Vorjahr 32 Millionen) Investierungen enthalten waren. Daneben stellte ein besonderes Investitionsbudget weitere 46 Millionen P. (Vorjahr 27 Millionen) für Investierungszwecke zur Verfügung.

Von den Ländern der kleinen Entente schloß in der Tschechoslowakei die Rechnung 1935 im ordentlichen Etat mit 1,6 und im außerordentlichen Etat mit 1,8 Milliarden Tsch. Kr. Fehlbetrag ab. Der Etat 1936 ergab infolge verschiedener Steuererhöhungen bei 8034 Millionen Tsch. Kr. Einnahmen und 8032 Millionen Ausgaben einen geringen Ueberschuß. Die wirtschaftliche Besserung, die durch die erneute Währungsabwertung einen weiteren Antrieb erhielt, gestattete der Regierung, den Etat 1937 mit 8456 Millionen Tsch. Kr. Einnahmen um 422 Millionen höher als im Vorjahr zu veranschlagen. Die Ausgaben wurden mit 8455 Millionen Tsch. Kr. bemessen. Dabei betrug die Steigerung der Heeresausgaben nur 20 Millionen (1360 Millionen gegen 1340 Millionen), doch wurden nach dem Finanzgesetz weitere 138 Millionen aus der neu aufgelegten Wehranleihe, die 4,2 Milliarden Tsch. Kr. ergab, zu Rüstungszwecken zur Verfügung gestellt. In Rumänien lassen die gebesserten Wirtschaftsverhältnisse für 1935/36 einen kleinen Ueberschuß im ordentlichen Etat erwarten und dürften sich, unterstützt durch eine gute Ernte auch für die Rechnung des Jahres 1936/37, dessen Etat bei 22 072 Millionen L. in Einnahmen und Ausgaben balancierte, günstig auswirken. Für 1937/38 konnte die Regierung sogar die Einnahmen und Ausgaben um 2,3 Milliarden höher mit 25 748 Millionen L. bemessen, zu welchem Zwecke allerdings einige neue Verbrauchssteuern eingeführt werden mußten. Neben dem ordentlichen Etat bestehen noch mehrere Sonderbudgets, namentlich ein solches für Rüstungszwecke (2,6 Milliarden L.). Von dem infolge der Neubewertung des Leu bei der Nationalbank entstandenen buchmäßigen Mehrwert von 4,3 Milliarden L. sollen 2 Milliarden zur Rückzahlung von früheren Vorschüssen der Bank und 1½ Milliarden zu Rüstungszwecken Verwendung finden. In Jugoslawien, welches sich einer Rekordernte im Berichtsjahr erfreute, machte die Aufstellung des Etats 1936/37 zwar noch eine Erhöhung der Umsatzsteuer von 2 auf 2½% notwendig, doch läßt die Steigerung der Staatseinnahmen ein besseres Ergebnis als im Vorjahre erhoffen. Auch konnte der Etat 1937/38 mit 1949 Millionen Din. in Einnahme und Ausgabe balancierend aufgestellt werden.

In Bulgarien hofft die Regierung infolge sehr guter Ernte, steigender Agrarpreise und erhöhter Aktivierung der Handelsbilanz das Defizit für 1936 wesentlich verringern zu können. (In den ersten 11 Monaten 1936/37 ergab sich ein solches von nur 136 Millionen gegen 563 Millionen des Vorjahres.) Der Etat 1937/38 konnte mit 6912 Millionen L. in Einnahme und Ausgabe um mehrere 100 Millionen höher

als 1936 (6164 Millionen + 420 Millionen im Nachtragsetat) aufgestellt werden. Die Hauptsteigerung findet bei den Ausgaben für die Wehrmacht statt. In Griechenland äußerte sich die wirtschaftliche Besserung nicht nur darin, daß die Rechnung 1935/36 mit einem Defizit von nur 50 Millionen Dr. abschloß, sondern daß auch für 1936/37 infolge erhöhter Staatseinnahmen ein gegen den Etat vermindertes Defizit erwartet werden kann. Die Anfang August aus Anlaß kommunistischer Unruhen neugebildete Regierung Metaxas stellte nach Vertagung des Parlaments auf unbestimmte Zeit ein umfangreiches wirtschaftliches und finanzielles Programm auf (10jähriges Arbeitsbeschaffungsprogramm — 2 Milliarden Dr. —; Berufsständischer Aufbau; Mindestlöhne; Strenge Devisenvorschriften; Steuerreform mit stärkerer Heranziehung der Besitzenden und Entlastung der Minderbemittelten; Sparmaßnahmen im Etat — 1 Milliarde Dr. —). Als Erfolg der geplanten Maßnahmen hofft die Regierung für 1937/38 ein balancierendes Budget ohne Steuererhöhungen aufstellen zu können.

In Portugal hielt die günstige wirtschaftliche und finanzielle Entwicklung unter der Regierung Salazar auch im Berichtsjahre an. In den ersten 9 Monaten des Etatsjahres 1936 (seit 1. Januar 1936 = Kalenderjahr) ergab sich bereits ein Ueberschuß der Einnahmen über die Ausgaben von 280 Millionen Esc. Der ordentliche Etat 1937 sieht bei 1936 Millionen Esc. Einnahmen und 1930 Millionen Esc. Ausgaben einen Ueberschuß von 6 Millionen vor. Daneben besteht ein außerordentlicher Etat, der 1936 mit 664 Millionen Esc. und 1937 mit 488 Millionen Ausgabe veranschlagt war und aus den Ueberschüssen der Vorjahre Deckung finden soll. Für 1937 wurde der imposto salvacão publica aufgehoben.

In der Türkei endlich sah der Etat 1936/37 bei 212 764 000 Türk. £ Einnahmen und 212 755 000 Türk. £ Ausgaben einen kleinen Ueberschuß von 9000 Türk. £ vor, wozu aber noch 35,8 Millionen Türk. £ im außerordentlichen Etat kamen. Infolge der günstigen Wirtschaftsverhältnisse konnte der Etat 1937 auf erhöhter Basis mit 229 676 000 Türk. £ balancierend aufgestellt werden, ohne daß neue oder erhöhte Steuern nötig wurden.

(Ein zweiter Teil folgt.)

Neues über den „verlängerten Eigentumsvorbehalt"

Von Rechtsanwalt Professor Dr. **Arno Schantz**, Frankfurt a. M.

I.

Die Frage, ob und in welchem Umfange dem sog. „verlängerten Eigentumsvorbehalt" Rechtswirksamkeit zukommt, ist wegen ihrer großen praktischen Tragweite in den letzten Jahren Gegenstand lebhaften Streits gewesen[1]). Da sich heute die meisten Lieferfirmen und Verbände in ihren Lieferungsbedingungen irgendeiner Form des „verlängerten Eigentumsvorbehalts" bedienen, läßt sich ohne Uebertreibung sagen, daß die endgültige Klärung der Streitfrage zu den wichtigsten Erfordernissen des heutigen Rechts- und Wirtschaftslebens gehört.

Unter dem „verlängerten Eigentumsvorbehalt" versteht man bekanntlich einen „Vorbehalt" der Lieferfirma gegenüber ihrem Abnehmer, nach dem nicht nur der Uebergang des Eigentums an der zu liefernden Ware durch die vollständige Zahlung des Kaufpreises aufschiebend bedingt sein soll, sondern nach dem darüber hinaus im Falle der Weiterveräußerung der Vorbehaltsware die Forderung des Abnehmers gegen den Drittabnehmer der Lieferfirma zustehen soll. Die Hauptbedenken, die gegen die Rechtswirksamkeit eines derartigen Vorbehalts geltend gemacht worden sind, gehen dahin, daß die Forderung aus der Weiterveräußerung der Vorbehaltsware, die der Lieferfirma im voraus abgetreten sein soll, in zahlreichen Fällen nicht genau bestimmbar ist; aus dieser Unbestimmbarkeit der vorauszedierten Forderung wird die Unwirksamkeit der Vorausabtretung hergeleitet. Die reichsgerichtliche Rechtsprechung hat diesen Bedenken ursprünglich nur in verhältnismäßig geringem Umfange Rechnung getragen. Nach der reichsgerichtlichen Rechtsprechung steht es beispielsweise „der Bestimmbarkeit nicht entgegen, daß im Zeitpunkt der Abtretungserklärung die Person des Schuldners oder der Inhalt des abgetretenen Anspruchs noch nicht bezeichnet werden können. Es genügt vielmehr, daß dies im Zeitpunkt der Wirksamkeit der Abtretung möglich ist."[2]) Erst als die Mißstände, zu denen die uneingeschränkte Verwendung des „verlängerten Eigentumsvorbehalts" führte, immer deutlicher sichtbar wurden, hat das Reichsgericht die Grenzen der Bestimmbarkeit enger gezogen. So geht es nach einem reichsgerichtlichen Urteil vom 19. 9. 1933[3]) nicht an, „die künftige Forderung einer Fabrik gegen ihren Abnehmer insoweit abzutreten, als in ihr das Entgelt für das Rohmaterial eines gewissen Lieferanten steckt. . . . Damit wird der Gegenstand der Abtretung nicht hinreichend bestimmt." Hiernach kann also der „verlängerte Eigentumsvorbehalt", falls die gelieferte Ware verarbeitet und erst dann an einen Drittabnehmer weiterveräußert wird, nicht die Wirkung äußern, daß dem Ursprungslieferanten ein Teil der Forderung gegen den Drittabnehmer als abgetreten gilt; denn es ist — allgemein gesehen — in derartigen Fällen nicht zu ermitteln, in welcher Höhe die Forderung gegen den Drittabnehmer an den Ursprungslieferanten abgetreten sein soll. Nach einer weiteren Entscheidung vom 18. 10. 1935[4]) ist auch eine Vorbehaltsklausel unwirksam, die bestimmt, daß im Falle der Weiterveräußerung der Vorbehaltsware (vor oder nach Verarbeitung) die Kaufpreisforderung gegen den Dritterwerber mit ihrer Entstehung „in Höhe der noch offenen Forderung" des Ursprungslieferanten auf diesen übergehen soll. Denn auch hier ist der Umfang der vorausabgetretenen Forderung gegen den Drittererwerber nicht genau bestimmbar. Insbesondere gilt dies, wenn mehrere Drittabnehmer vorhanden sind und die gelieferte Ware gar noch verarbeitet oder mit anderen Waren verbunden worden ist. Hier läßt sich schlecht-

[1]) Vgl. hierzu und zum folgenden ausführlich: Schantz, „Verlängerter Eigentumsvorbehalt — wie lange noch?" Frankfurter rechtswissenschaftliche Abhandlungen Nr. 3, H. L. Brönners Druckerei und Verlag, Frankfurt a. M. 1937.

[2]) So RGZ. Bd. 136 S. 100 (Urt. des II. ZS. vom 8. 4. 1932).

[3]) RGZ. Bd. 142 S. 139 ff.

[4]) RGZ. Bd. 149 S. 96 ff.

hin nicht feststellen, welcher Teil dieser oder jener Forderung gegen diesen oder jenen Drittabnehmer an den Ursprungslieferanten abgetreten sein soll.

Die Praxis hat den Gründen, die das Reichsgericht in den beiden vorerwähnten Urteilen gegen die Bestimmbarkeit der vorausabgetretenen Forderung geltend gemacht hat, durch entsprechende Neufassung des „verlängerten Eigentumsvorbehalts" in den Lieferungsbedingungen der interessierten Firmen und Verbände Rechnung getragen. Da es bei der Einstellung des Reichsgerichts nicht mehr möglich war, die Forderung gegen den Drittabnehmer in Höhe eines Teiles — sei es quotenmäßig nach dem wertmäßigen Anteil der Vorbehaltsware an dem weitergelieferten Produkt, sei es in Höhe der noch offenen Forderung des Ursprungslieferanten — auf den Vorbehaltslieferanten übergehen zu lassen, sah man nunmehr vor, daß alle Forderungsrechte an beliebige Abnehmer des Käufers, die aus der Weiterveräußerung, gegebenenfalls auch einschließlich Verarbeitung der unter Eigentumsvorbehalt gelieferten Waren herrührten, in voller Höhe — also auch einschließlich des in dem Forderungsrecht des Käufers stehenden Gewinnes oder anderweitiger Gegenwerte — auf den Ursprungslieferanten im voraus übergehen sollten. Mit dieser Neufassung glaubte man die reichsgerichtlichen Bedenken gegen die Bestimmbarkeit der vorausabgetretenen Forderung und damit gegen die Rechtswirksamkeit des „verlängerten Eigentumsvorbehalts" beseitigt zu haben.

Erfreulicherweise ist dieser Versuch, den Geltungsbereich des „verlängerten Eigentumsvorbehalts" wieder zu erweitern, nicht geglückt. In einem kürzlich ergangenen Urteil vom 6. 4. 1937 (II 238/1936)[5]) hat der II. Zivilsenat des Reichsgerichts nunmehr den „verlängerten Eigentumsvorbehalt" auch in derjenigen Form, in der er neuerdings üblich geworden ist, für den Regelfall als rechtsunwirksam gekennzeichnet. Bei seiner großen praktischen Bedeutung verdient dieses Urteil nähere Betrachtung.

II.

Die Vorbehaltsklausel, die das Reichsgericht in dem angeführten Urteil auf ihre Rechtswirksamkeit untersucht hat, lautet wörtlich wie folgt:

> „Alle Forderungsrechte an Abnehmer unseres Käufers, die aus der Weiterveräußerung, gegebenenfalls auch einschließlich Verarbeitung der von uns unter Eigentumsvorbehalt gelieferten Waren herrühren, sind in voller Höhe — also auch einschließlich des in dem Forderungsrecht des Käufers stehenden Gewinnes oder anderweitiger Gegenwerte — zur Sicherheit der uns noch zustehenden Kaufpreisforderungen mit Abschluß des Weiterveräußerungsvertrages an uns abgetreten."

Hierzu führt das Reichsgericht folgendes aus:

1. In Uebereinstimmung mit den entsprechenden Ausführungen der früheren Entscheidungen RGZ. Bd. 142 S. 139 und Bd. 149 S. 96 geht das Reichsgericht davon aus, daß bei Prüfung der Rechtswirksamkeit einer Vorbehaltsklausel „alles Zufällige des einzelnen Streitfalles beiseite bleiben und die Auslegung nur aus dem Inhalt der Bedingungen selbst erfolgen muß". Die Wirksamkeit der Klausel hängt demnach davon ab, ob die im voraus abgetretenen Forderungen des Käufers gegen den Drittabnehmer im Augenblick ihrer Entstehung „allgemein, d. h. bei Außerachtlassung aller Zufälligkeiten des Einzelfalles" bestimmbar sind. Hierbei geht das Reichsgericht so weit, festzustellen, daß die abgetretene Forderung nur dann bestimmbar ist, „wenn kein Fall denkbar ist, in dem ihre nur gattungsmäßige Bezeichnung zu Zweifeln Anlaß gibt".

Hiernach kommt es nicht darauf an, ob einmal im Einzelfalle die Forderung, die im voraus abgetreten werden soll, eindeutig bestimmbar ist. Es kommt insbesondere nicht darauf an, ob im Einzelfalle die Person des Drittabnehmers im Abtretungszeitpunkte schon feststeht, ja ob vielleicht sogar der Abnahmevertrag mit dem Drittabnehmer zu dieser Zeit bereits geschlossen ist. Auch ist es gleichgültig, ob die Vorbehaltsware im Einzelfalle unverändert oder in verarbeitetem Zustande an einen oder mehrere Drittabnehmer weitergeliefert wird. Ob das eine oder das andere der Fall ist, gehört zu den rechtlich unerheblichen „Zufälligkeiten des Einzelfalles". Von diesen Zufälligkeiten muß völlig abgesehen werden, wenn man die allgemeine Frage nach der Rechtswirksamkeit des in Rede stehenden „verlängerten Eigentumsvorbehalts" prüfen und beantworten will. Der einzig maßgebliche Prüfstein ist der, ob — losgelöst von allen Einzelumständen — überhaupt kein Fall denkbar ist, in dem die „nur gattungsmäßige Bezeichnung" der im voraus abgetretenen Forderung „zu Zweifeln Anlaß gibt". Schon der „Anlaß zu Zweifeln" (!) in irgendeinem vorstellbaren Falle genügt also, um den „verlängerten Eigentumsvorbehalt" unwirksam erscheinen zu lassen! — Damit dürfte das Schicksal des „verlängerten Eigentumsvorbehalts" für die weitaus meisten Fälle seiner bisherigen Verwendung besiegelt sein.

2. Nach den Ausführungen des Reichsgerichts ist die „gattungsmäßige Bezeichnung" der vorausabgetretenen Forderung auf deren Bestimmbarkeit in doppelter Richtung zu prüfen.

(a) Zunächst ist zu untersuchen, ob der „Gegenstand der Abtretung im engeren Sinne", nämlich die Person des Schuldners und der Rechtsgrund der vorausabgetretenen Forderung, hinreichend bestimmbar ist. Geht man mit RGZ. Bd. 136 S. 100 davon aus, daß es genügt, wenn die Person des Schuldners und der Inhalt des abgetretenen Anspruchs im Zeitpunkt des Wirksamwerdens der Abtretung, also regelmäßig im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses mit dem Drittabnehmer, bestimmbar sind, so ergeben sich in diesem Punkte regelmäßig keine großen Schwierigkeiten. Denn wenn der Käufer der Vorbehaltsware seinen Abschluß mit dem Drittabnehmer tätigt, pflegt dessen Person und auch der Inhalt des Vertrages mit ihm festzustehen. Demgemäß hat denn auch das Reichsgericht unter diesem Gesichtspunkt bei der oben wiedergegebenen Vorbehaltsklausel keine Zweifel an der Bestimmbarkeit des „Gegenstandes der Abtretung im engeren Sinne" geäußert.

(b) Weiterhin ist zu prüfen, ob die vorausabgetretene Forderung auch „hinsichtlich des Umfangs der Abtretung dieser Forderung" genügend bestimmbar ist. Hier liegen die Dinge ganz anders. Man er-

[5]) Vgl. die Wiedergabe im vorliegenden Heft S. 416. — Die Schriftleitung.

innere sich daran, daß nach der heute gebräuchlichen Vorbehaltsklausel alle Ansprüche gegen den Drittabnehmer in voller Höhe im voraus abgetreten sein sollen. Was bedeutet dies?

(aa) Eindeutig ist diese Abrede nach den Darlegungen des Reichsgerichts nur „für den Fall, daß die Ware als solche weiterverkauft wird; hier soll die gesamte Kaufpreisforderung, auch soweit sie Verdienstspanne des Käufers ist", im voraus auf den Erstlieferanten übergehen. — Trotzdem wird die Vorbehaltsklausel selbst in so einfach gelagerten Fällen nicht als wirksam angesprochen werden können, wenn nur andere Fälle denkbar sind, die unklar liegen. Denn es kommt bekanntlich nicht auf die „Zufälligkeiten des Einzelfalles" an, sondern darauf, ob die vorausabgetretene Forderung ihrem Umfange nach in allen vorstellbaren Fällen eindeutig bestimmbar ist.

(bb) Unklar ist die Abrede für alle Fälle, in denen die Vorbehaltsware von dem Erstkäufer nicht unverändert an einen Drittabnehmer weitergeliefert, sondern verarbeitet oder mit anderen Waren vermischt und dann erst an einen oder mehrere Drittabnehmer auf Grund eines einheitlichen oder mehrerer einheitlicher Abschlüsse weitergegeben wird. Insbesondere gilt dies dann, wenn die Vorbehaltsware „von dem Erstkäufer als Material für ein von ihm auf Grund eines einheitlichen Bauvertrages zu errichtendes Bauwerk angeschafft worden ist und in dieses eingebaut wird". In derartigen Fällen ist völlig unklar, in welchem Umfange die Forderung gegen den oder die Drittabnehmer im voraus abgetreten sein soll. Legt man die Vorbehaltsklausel dahin aus, daß die Forderungen gegen den oder die Drittabnehmer insoweit auf den Vorbehaltslieferanten übergehen sollen, als sie den Gegenwert für die verarbeitete Vorbehaltsware darstellen (eine Auslegung, die das Reichsgericht m. E. zu Unrecht nach dem Wortlaut der Klausel für möglich hält), so ist sie aus den Gründen unwirksam, die das Reichsgericht bereits in RGZ. Bd. 142 S. 139 ff. auseinandergesetzt hat. Versteht man die Vorbehaltsklausel jedoch dahin, daß wirklich — was offenbar von ihren Erfindern beabsichtigt war — alle Forderungen gegen alle etwaige Drittabnehmer in voller Höhe abgetreten sein sollen, so muß sie ebenfalls als unwirksam angesehen werden. Es kann — wie das Reichsgericht dies wohlwollend ausdrückt — nicht „gemeint sein, daß bei einem Bau, der vielleicht viele hunderttausend Reichsmark kostet, diese gesamte Bauforderung auf einen Lieferanten übergeht, der für einige hundert oder tausend Reichsmark Fliesen geliefert hat". Dagegen spricht „der vernünftige Sinn der Vereinbarung". Sollte dies trotzdem „gemeint sein" — und höchstwahrscheinlich ist es auch von den Verfassern derart formulierter Vorbehaltsklauseln „gemeint" —, so entsteht die Frage, ob etwas derartiges „noch mit den guten Sitten vereinbar ist". Leider hat das Reichsgericht diese Frage nicht klipp und klar verneint, wie es am Platze gewesen wäre. Es hat geglaubt, die Frage nach der Sittenwidrigkeit unerörtert lassen zu können, da die Formulierung der in Rede stehenden Vorbehaltsklausel nicht mit genügender Klarheit die Absicht einer derart weitgehenden Vorausabtretung ergebe. Trotzdem ist zwischen den Zeilen des reichsgerichtlichen Urteils zu lesen, daß das Reichsgericht zum mindesten stark dazu neigte, „eine etwaige uneingeschränkte Abtretung — bei der es übrigens im Falle mehrfacher Abtretungen gleicher Art mehr oder weniger vom Zufall abhängen würde, wem sie zugute kommt —" für sittenwidrig und deshalb nichtig zu erklären.

(c) Von Interesse ist schließlich noch die Auseinandersetzung des Reichsgerichts mit einem weiteren Grunde, den die Vorinstanz gegen die Bestimmbarkeit der vorausabgetretenen Forderung hervorgehoben hatte. Die Vorinstanz hatte nicht nur verlangt, „daß die gattungsmäßige Bezeichnung des Gegenstandes der Abtretung (im weiteren Sinne) in keinem einzigen Falle zu Zweifeln Anlaß gibt", sondern hatte weiter gefordert, „daß die Lieferungsbedingungen als solche für jeden denkbaren Fall eine klare und eindeutige Regelung vorsehen". Die Vorinstanz hatte dann den Fall herausgegriffen, daß ein Unternehmer für die Herstellung eines bestimmten Werkes gleichzeitig bei mehreren Lieferanten Waren bestellt, die ihm von jedem dieser Lieferanten unter „verlängertem Eigentumsvorbehalt" geliefert werden. Bei einer solchen Sachlage sollte nach den Ausführungen der Vorinstanz völlig unklar sein, an welchen Lieferanten die gesamte Forderung gegen den oder die Drittabnehmer des Werkes abgetreten sei, da jeder Vorbehaltslieferant das Recht des anderen ausschließt. Eine klare und eindeutige Regelung dieses durchaus vorstellbaren Falles sei in der Fassung des „verlängerten Eigentumsvorbehalts" und auch in den sonstigen Lieferungsbedingungen nicht vorgesehen; schon hieraus folge ihre Unwirksamkeit. — Demgegenüber hat das Reichsgericht ausgeführt, in dem von der Vorinstanz herausgegriffenen Falle ergebe sich die Schwierigkeit nicht „aus der mangelnden Bestimmbarkeit der abgetretenen Forderung", also nicht aus deren „gattungsmäßiger Bezeichnung", sondern aus der Gleichzeitigkeit der mehreren Abtretungen. Es hat jedoch zugleich die Frage aufgeworfen, ob man das „Verlangen nach Bestimmbarkeit für jeden einzelnen Fall auf die gattungsmäßige Bezeichnung der abgetretenen Forderung zu beschränken" hat „oder ob auch die Bezeichnung des neuen Gläubigers in einer Weise zu erfolgen hat, daß über dessen Berechtigung unter keinen Umständen ein Zweifel auftauchen kann". Leider läßt das Reichsgericht diese Frage, deren Bejahung im Sinne der zweiten Alternative einen neuen, schwerwiegenden Beweisgrund gegen die Rechtswirksamkeit des „verlängerten Eigentumsvorbehalts" bedeuten würde, offen. Es glaubt sich hierzu berechtigt, da ihm die übrigen, oben erörterten Gründe zur Feststellung dieser Unwirksamkeit ausreichen.

III.

Zusammenfassend läßt sich somit nach dem gegenwärtigen Stande der reichsgerichtlichen Rechtsprechung zur Frage der Unwirksamkeit des „verlängerten Eigentumsvorbehalts" folgendes feststellen:

1. Bei Prüfung der Rechtswirksamkeit eines in Lieferungsbedingungen enthaltenen „verlängerten Eigentumsvorbehalts" müssen alle Zufälligkeiten des Einzelfalles außer Betracht bleiben. Zu Grunde zu legen ist nur der allgemeine Inhalt der Vorbehaltsklausel als solcher.

2. Der „verlängerte Eigentumsvorbehalt" ist nur dann rechtswirksam, wenn nach seinem allgemeinen Inhalt kein Fall denkbar ist, in dem die nur gattungsmäßige Bezeichnung der vorausabgetretenen Forderung zu Zweifeln Anlaß gibt. Derartige Zweifel können bestehen hinsichtlich der Bestimmbarkeit des Schuldners und des Rechtsgrundes der vorausabgetretenen Forderung sowie hinsichtlich des Umfangs der Abtretung.

3. Während die Bestimmung des Schuldners und des Rechtsgrundes der vorausabgetretenen Forderung meist keinen besonderen Schwierigkeiten begegnen wird, sind regelmäßig nach dem allgemeinen Inhalt der Vorbehaltsklausel Fälle denkbar, in denen der Umfang der Abtretung zu Zweifeln Anlaß gibt. Nur wenn allgemein, d. h. nicht nur im Einzelfalle, sondern in allen vorstellbaren Fällen eine Weiterveräußerung der Vorbehaltsware nach ihrer allgemeinen Beschaffenheit oder aus sonstigen allgemeinen Gründen lediglich in unverändertem, unverarbeitetem und unvermischtem Zustande an einen einzigen Drittabnehmer möglich ist, kann der „verlängerte Eigentumsvorbehalt" nach Auffassung des Reichsgerichts[6]) rechtswirksam sein, da nur dann Zweifel an dem Umfang der Abtretung ausgeschlossen erscheinen. Bei jeder anderen Sachlage ist der „verlängerte Eigentumsvorbehalt" rechtsunwirksam.

4. Die Zweifel an der Bestimmbarkeit des Umfangs der Vorausabtretung dadurch auszuschalten, daß man dem Erstlieferanten alle Forderungen aus jeder Weiterveräußerung der Ware in jeder Form gegen alle etwaigen Drittabnehmer in voller Höhe abtreten läßt, geht nicht an, da dies mit dem „vernünftigen Sinne" eines „verlängerten Eigentumsvorbehalts" in Widerspruch stehen und die Frage nach der Sittenwidrigkeit einer so weitgehenden Klausel praktisch werden lassen würde.

Lohnsteuerfragen des Bankgewerbes

Von Regierungsrat Dr. **Oeftering**, Reichsfinanzministerium, Berlin

Steuerliche Behandlung von Tantiemen

Die im Bankgewerbe an Arbeitnehmer gezahlten Tantiemen unterliegen als Teil des Arbeitslohns dem Steuerabzug. Die Tantieme wird jedoch zwecks Berechnung der Lohnsteuer nicht dem im Monat der Zahlung dem Arbeitnehmer zufließenden „laufenden" Arbeitslohn hinzugerechnet, sondern als „sonstiger, insbesondere einmaliger Bezug" nach § 35 Abs. 1 der Lohnsteuerdurchführungsverordnung vom 29. November 1934 (LStDVO.) nach einem besonderen Tarif berechnet, der je nach dem Familienstand des Arbeitnehmers zwischen 16% bis 1% abgestuft ist. Diese besondere Berechnungsart für einmalige Bezüge ist deshalb notwendig, weil in der Lohnsteuertabelle gewisse Freibeträge für Werbungskosten, Sonderausgaben und den steuerfreien Einkommensteil eingearbeitet sind und daher schon bei den regelmäßig gezahlten Bezügen berücksichtigt werden. Bei Zahlungen, die neben den regelmäßigen Zahlungen geleistet werden, sollen die in die Lohnsteuertabelle eingearbeiteten Freibeträge nicht noch einmal berücksichtigt werden. Lediglich der Familienstand soll noch angemessen berücksichtigt werden. Außerdem soll aber auch durch diese Vorschrift dem Arbeitgeber die Durchführung des Steuerabzugs bei allen, neben den regelmäßigen Zahlungen geleisteten Zahlungen erleichtert werden. Es soll nicht geprüft werden, ob eine neben den regelmäßigen Zahlungen geleistete Zahlung etwa ihrerseits die Merkmale einer weiteren regelmäßigen Zahlung erfüllt, um nicht die Lohnsteuerberechnung für einen zurückliegenden Zeitraum erneut aufzurollen. Steuerlich unerheblich ist es, ob die Zahlung nur einmalig erfolgt oder sich in jedem Jahr wiederholt. Auch ist es ohne Bedeutung, ob der Arbeitnehmer einen Rechtsanspruch auf Zahlung der Tantieme hat oder nicht, ob sie in bar gezahlt oder seinem Konto gutgeschrieben wird. Nach der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs ist z. B. auch der Teil der Tantieme der Reichsbankbeamten, der ihnen nicht bar gezahlt, sondern auf einem Gewinnanteilkonto gutgebracht wird, das zur Deckung möglicherweise entstehender Schadensersatzansprüche der Bank gegen den Beamten bestimmt ist und erst nach Beendigung des Dienstverhältnisses ausgezahlt wird, im Augenblick der Gutschrift zugeflossen (Urteil vom 20. 5. 1931 VI A 717/31; RStBl. 1931, 491). Auch wenn der Arbeitnehmer sich im Laufe des Jahres bereits einen Vorschuß auf die ihm nach Ablauf des Jahres zustehende Tantieme auszahlen läßt, stellt auch diese Vorschußzahlung eine einmalige Einnahme dar, die neben dem laufenden Gehalt gezahlt wird. Anders ist die Sache nur dann zu behandeln, wenn der Arbeitnehmer sich auf die garantierte Tantieme monatlich zusammen mit seinem Monatsgehalt vorschußweise einen bestimmten Teilbetrag der Tantieme zahlen läßt. In diesem Fall ist der monatlich vorschußweise gezahlte Teilbetrag der Tantieme den laufenden Monatsbezügen hinzuzurechnen und von der Gesamtsumme die Lohnsteuer nach der Lohnsteuertabelle einzubehalten. Es ist hierbei nicht erforderlich, daß die monatlichen Vorschußzahlungen in jedem Monat gleich hoch sein müssen. Sie können der Höhe nach schwanken, also z. B. in einem Monat 300 RM, im folgenden Monat 180 RM betragen. Hier handelt es sich durch die Art der Zahlung praktisch um die Umwandlung der Tantieme oder eines Teils der Tantieme in laufende Bezüge. Wird nach Ablauf des Jahres festgestellt, daß die dem Arbeitnehmer tatsächlich zufließende Tantieme höher ist als der ihm insgesamt vorschußweise in jedem Monat gezahlte Teilbetrag, dann ist der ihm nachträglich zufließende Unterschiedsbetrag zwischen der Summe der Teilzahlungen und der Gesamttantieme steuerlich als einmalige Einnahme zu

[6]) Nach der Auffassung des Verf., die er in der obengenannten (Anm. 1) Schrift näher zu begründen versucht hat, ist selbst in derartigen Fällen der „verlängerte Eigentumsvorbehalt" nicht rechtswirksam. Das Reichsgericht scheint freilich nicht ganz so weit gehen zu wollen.

behandeln, da diese Restzahlung meist neben der Zahlung des laufenden Gehalts erfolgt[1]).

Beispiele:

1. Wird einem Bankbeamten mit einem Monatsgehalt von 500 RM nach Ablauf des Jahres eine Tantieme von 1200 RM auf seinem Konto gutgeschrieben, so handelt es sich bei dem Bezug der Tantieme um eine sonstige (einmalige) Einnahme.

2. Erhebt ein Bankbeamter auf die garantierte Tantieme von 2400 RM monatlich zusammen mit dem Monatsgehalt von 500 RM vorschußweise je 200 RM, so sind diese Beträge keine sonstigen (einmaligen) Einnahmen, sondern den laufenden Monatsbezügen hinzuzurechnen. Das laufende Monatsbehalt beträgt dann 500 RM + 200 = 700 RM und ist der Besteuerung nach der Lohnsteuertabelle zu unterwerfen. Dies würde auch dann gelten, wenn die vorschußweisen Zahlungen der Höhe nach schwanken, z. B. in einem Monat 100 RM, im nächsten Monat 300 RM betragen würden.

3. Wird einem Bankbeamten die Tantieme regelmäßig erst nach Ablauf des Jahres in einer Summe gezahlt, erhebt er aber aus besonderem Anlaß im Laufe des Jahres einmal vorschußweise einen Betrag von 600 RM auf seine Tantieme, dann stellt dieser einmalige Vorschuß eine sonstige (einmalige) Einnahme dar, die neben dem laufenden Arbeitslohn gezahlt wird. Diese Einnahme ist nicht dem laufenden Monatsgehalt hinzuzurechnen, da man diese einmalige Zahlung noch nicht als von den Beteiligten in laufende Bezüge umgewandelt, ansehen kann.

Gehaltsnachzahlungen und Gehaltsvorauszahlungen

Die Vorschrift des § 35 Abs. 1 LStDVO. (steuerliche Behandlung als einmalige Einnahmen) findet auch dann Anwendung, wenn einem Bankbeamten z. B. bei Beförderung oder anderweiter Berechnung seiner Gehaltsbezüge Gehaltsnachzahlungen für frühere Monate gewährt werden. Auch hier stellen die Gehaltsnachzahlungen für die früheren Monate (Unterschiedsbetrag zwischen den ursprünglich gezahlten Gehaltsbezügen und dem nunmehr erhöhten Gehalt) einmalige Einnahmen dar, wenn sie neben laufenden Bezügen gezahlt werden. Handelt es sich dagegen um eine Gehaltsnachzahlung, die zeitlich dem Lohnzahlungszeitraum naheliegt, dem der Gehaltsteil zuzurechnen gewesen wäre, wenn er pünktlich ausgezahlt worden wäre, so wird der Arbeitgeber die Gehaltsnachzahlung als Teil der laufenden Bezüge auch dann behandeln dürfen (aber nicht müssen), wenn sie neben laufenden Bezügen gewährt wird[2]).

Laufende Bezüge, die nicht neben anderen Bezügen gewährt werden, sondern die alleinige Zahlungen innerhalb eines Lohnzahlungszeitraums darstellen, bleiben aber laufende Bezüge, auch wenn sie aus irgendeinem Grunde, z. B. wegen mangelnder Geldflüssigkeit beim Arbeitgeber nicht oder nicht vollständig an den regelmäßigen Lohnzahlungszeiträumen, an denen sie hätten geleistet werden müssen, gezahlt werden. Werden in diesem Fall die laufenden Bezüge selbst nachträglich in einer Summe gezahlt, so sind sie nach wie vor laufender Arbeitslohn. Dasselbe gilt entsprechend bei vorschußweiser Vorauszahlung der laufenden Bezüge in einem Betrag.

Nach § 35 Abs. 2 LStDVO. können aber abweichend von der Vorschrift des § 35 Abs. 1 (steuerliche Behandlung als einmalige Bezüge) die sonstigen (einmaligen) Bezüge dem laufenden Arbeitslohn des letzten Lohnzahlungszeitraums für die Berechnung der Lohnsteuer hinzugerechnet werden, wenn dies gegenüber der Berechnung nach dem besonderen Tarif nach Abs. 1 insgesamt eine niedrigere Lohnsteuer ergibt.

Beispiel:

Erhält ein verheirateter Arbeitnehmer mit 2 Kindern neben einem laufenden Arbeitslohn von monatlich 250 RM eine einmalige Tantieme in Höhe von 75 RM, so würde sich folgende Berechnung ergeben: Die Lohnsteuer von den laufenden Bezügen beträgt 7,80 RM. Nach § 35 Abs. 1 LStDVO. würde die Lohnsteuer von der Tantieme 6% von 75 RM = 4,50 RM betragen. Dies ergibt zusammen (7,80 + 4,50 =) 12,30 RM. Nach der vorstehenden Vorschrift in § 35 Abs. 2 LStDVO. ergibt sich bei Hinzurechnung der sonstigen Bezüge zum laufenden Arbeitslohn (250 + 75 =) 325 RM nach der Lohnsteuertabelle eine Lohnsteuer von 11,96 RM. Nur dieser Betrag braucht vom Arbeitgeber einbehalten zu werden.

Das 13. Monatsgehalt im Bankgewerbe

Nach Abschnitt VI Ziffer 4 der Lohnsteuerrichtlinien vom 30. Januar 1937 S 2220 — 440 III ist auch das sogenannte dreizehnte Monatsgehalt im Bankgewerbe (Kreditbankgewerbe) als sonstiger (einmaliger) Bezug anzusehen und zur Lohnsteuer nach § 35 LStDVO. heranzuziehen. Das gleiche gilt auch bezüglich der regelmäßigen Weihnachtsgelder und Urlaubsgelder. Auch diese Einnahmen sind steuerlich so zu behandeln, wie nach den vorstehenden Ausführungen die Tantiemen. Auch wenn z. B. das sogenannte 13. Monatsgehalt nicht in einer Summe, sondern wie vielfach üblich, in zwei Teilbeträgen, zur Hälfte im Frühsommer und zur Hälfte vor Weihnachten gezahlt wird, stellen beide Teilzahlungen sonstige (einmalige) Bezüge dar, die neben den laufenden Bezügen gezahlt werden.

Beispiel:

Erhält ein Bankbeamter mit einem Gehalt von monatlich 300 RM von dem sogenannten 13. Monatsgehalt bei Zahlung des Maigehalts die Hälfte in Höhe von 150 RM und bei Zahlung des Novembergehalts die andere Hälfte in Höhe von 150 RM gezahlt, so sind diese beiden Teilzahlungen als sonstige (einmalige) Einnahmen nach § 35 Absatz 1 LStDVO. zu besteuern.

Ueberstundenentgelt

Das Ueberstundenentgelt ist an sich ein Teil des laufenden Arbeitslohns. In den Lohnsteuerricht-

[1]) Vgl. auch die Entscheidung des RFH. vom 28. Januar 1937 — VI A 613/36 U —; abgedr. im vorliegendem Heft S. 418. — Die Schriftleitung.

[2]) Vgl. demgegenüber den Fall einer Gehaltsnachzahlung, die zeitlich dem Lohnzahlungszeitraum fernliegt, in der Entscheidung des RFH. vom 22. Juli 1936 — VI A 853/35 S —; abgedr. im vorliegendem Heft S. 419. — Die Schriftleitung.

linien vom 30. Januar 1937 ist in Abschnitt VI Ziffer 4 Absatz 6 hierzu ausgeführt, daß die steuerliche Behandlung des Ueberstundenentgelts wesentlich davon abhängt, in welcher Weise es gezahlt wird. Wird das Entgelt für die während eines Lohnzahlungszeitraums geleisteten Ueberstunden zusammen mit dem üblichen Arbeitslohn für diesen Lohnzahlungszeitraum in einem Betrag ausgezahlt, so bildet es einen Teil des laufenden Arbeitslohns für diesen Lohnzahlungszeitraum. Auf den insgesamt ausgezahlten Betrag ist dann die jeweils maßgebende Lohnsteuertabelle anzuwenden. Wird das Ueberstundenentgelt nicht zusammen mit dem üblichen Arbeitslohn für einen Lohnzahlungszeitraum ausgezahlt, sondern für längere Zeiträume als die üblichen Lohnzahlungszeiträume zusammengefaßt und dann neben dem Arbeitslohn für die üblichen Lohnzahlungszeiträume und unabhängig von diesem ausgezahlt, so handelt es sich bei dem Ueberstundenentgelt um sonstige, insbesondere einmalige Bezüge. Der Reichsfinanzhof hat zur Auslegung der vorgenannten Anordnungen in den Lohnsteuerrichtlinien in einem Urteil vom 3. März 1937 (VI A 92/37; Bank-Archiv XXXVI Nr. 14, S. 353) Stellung genommen. Es handelte sich dort um einen Fall aus dem Bankgewerbe, in dem den Arbeitnehmern der übliche Monatslohn am 15. jedes Monats bezahlt wurde, während das in den einzelnen Monaten verdiente Ueberstundenentgelt jeweils am 31. der betreffenden Monate ausgezahlt wurde. Der Reichsfinanzhof hat dahin entschieden, daß in einem solchen Fall das Ueberstundenentgelt mit dem üblichen Monatslohn zusammengerechnet und der Gesamtbetrag als laufender Bezug nach der Monatslohnsteuertabelle zu versteuern sei. Denn das Ueberstundenentgelt werde nicht für längere Zeiträume als die üblichen Lohnzahlungszeiträume, sondern für gleichlange Zeiträume gezahlt. Es müsse deshalb zu den laufenden Bezügen gerechnet werden.

Da jedoch bei dem Aufbau der Lohnsteuertabelle nach Steuerstufen die Einordnung des Arbeitslohns in die Stufen der Lohnsteuertabelle trotz der zugelassenen Abrundung des Arbeitslohns gelegentlich dazu führt, daß bei geringfügiger Ueberschreitung einer Stufengrenze schon ein verhältnismäßig hoher Mehrbetrag an Lohnsteuer zu entrichten ist, können sich hier insbesondere bei gering bezahlten Arbeitnehmern unbillige Härten ergeben. Um solche Härten zu vermeiden, habe ich in meinem Kommentar „Das gesamte Lohnsteuerrecht" (Verlag R. Müller m. b. H., Eberswalde) zu § 32 LStDVO. folgendes ausgeführt:

> „Im übrigen hängt es von der Art der Zahlung des Arbeitslohns ab, ob solche geringfügigen Stufenüberschreitungen vermieden werden können. Es kann dem Arbeitgeber nicht verwehrt werden, gewisse Teile des Arbeitslohns, z. B. Ueberstundenentgelte, nicht zusammen mit dem laufenden Arbeitslohn auszuzahlen und so die geringfügige Ueberschreitung einer Stufengrenze zu vermeiden. Der Arbeitgeber wird mit der Auszahlung solcher Ueberstundenentgelte warten können, bis sich eine solche geringfügige Ueberschreitung einer Stufengrenze zusammen mit dem laufenden Arbeitslohn nicht ergibt. Ein Mißbrauch könnte hier nur dann angenommen werden, wenn üblicherweise, namentlich bei leitenden Angestellten, runde Reichsmarkbeträge als Arbeitslohn vereinbart sind und hier eine Herabsetzung des Gehalts um wenige Pfennige mit dem Ziel vorgenommen wird, dadurch unter Berücksichtigung der Abrundung die Lohnsteuer aus der nächstniedrigeren Stufe zu errechnen. Denkbar ist auch, daß ein Arbeitgeber die Ueberstundenentgelte nicht zusammen mit dem Arbeitslohn, sondern getrennt von diesem für längere Zeiträume zusammenfaßt und in einem Betrag auszahlt. In diesem Fall ist auf die Ueberstundenentgelte die Lohnsteuertabelle überhaupt nicht anzuwenden. Die Versteuerung hat nach § 35 LStDVO. zu erfolgen."

M. E. treffen diese Ausführungen auch für die entsprechenden Verhältnisse im Bankgewerbe zu.

Jubiläumsgeschenke

Nach § 5 LStDVO. gehören nicht zum steuerpflichtigen Arbeitslohn Jubiläumsgeschenke an Arbeitnehmer, wenn sie anläßlich eines Arbeitnehmerjubiläums gegeben werden und aus Anlaß des 25jährigen Jubiläums die Höhe von sechs Monatsbezügen, höchstens aber 3000,— RM, aus Anlaß des 40jährigen Jubiläums neun Monatsbezüge, höchstens aber 4500,— RM oder aus Anlaß des 50jährigen Jubiläums die Höhe eines Jahresgehalts, höchstens aber 6000,— RM nicht übersteigen.

Wird das Jubiläumsgeschenk anläßlich eines Firmenjubiläums gegeben, so gehört das Jubiläumsgeschenk dann nicht zum steuerpflichtigen Arbeitslohn, wenn es bei dem einzelnen Arbeitnehmer einen Monatslohn nicht übersteigt und deshalb gegeben wird, weil die Firma 25, 50 oder ein sonstiges Mehrfaches von 25 Jahren bestanden hat. Voraussetzung ist, wie auch in einem neueren Urteil des RFH. vom 19. November 1936 VI A 885/36 (RStBl. 1937, 502 = Bank-Archiv XXXVI Nr. 9, S. 233) besonders hervorgehoben wird, daß die Jubiläumsgabe unmittelbar aus Anlaß der Vollendung des 25jährigen, des 40jährigen oder 50jährigen oder aus unmittelbarem Anlaß des Firmenjubiläums gegeben sein muß. Hiernach sind Jubiläumsgaben im Rahmen des § 5 LStDVO. grundsätzlich nur dann steuerfrei, wenn sie dem Jubilar am Jubiläumstage zufließen oder wenigstens schriftlich bindend in Aussicht gestellt werden. Im letzteren Fall muß die in Aussicht gestellte Gabe, um nach Maßgabe des § 5 LStDVO. steuerfrei bleiben zu können, in angemessenem zeitlichem Abstand vom Jubiläumstag, z. B. beim nächsten Betriebsappell, dem Jubilar zufließen. Jubiläumsgeschenke, bei denen nicht alle die vorstehenden Voraussetzungen vorliegen, insbesondere Jubiläumsgeschenke, die höher sind als die vorstehend genannten Beträge, sind in voller Höhe lohnsteuerpflichtig.

Bei der Veranlagung des Arbeitnehmers wird die Hinzurechnung des steuerpflichtigen Jubiläumsgeschenkes zu den übrigen Einkünften oft dazu führen, daß das Einkommen einem höheren Steuersatz als demjenigen unterliegt, der sich ohne Einbeziehung des Jubiläumsgeschenkes in die Veranlagung ergeben würde.

Nach den Ausführungen in Abschn. 1 Ziff. 11 der Lohnsteuerrichtlinien vom 30. Januar 1937 können auf Grund der §§ 13 und 131 der Reichsabgabenordnung die steuerpflichtigen Jubiläumsgeschenke

bei der Veranlagung als außerordentliche Einkünfte im Sinn des § 34 Abs. 1 EStG. angesehen und zu den dort vorgesehenen, niedrigeren Steuersätzen versteuert werden. Voraussetzung ist aber stets, daß entweder der Arbeitnehmer ununterbrochen 25, 40 oder 50 Jahre bei dem Arbeitgeber oder seinem Rechtsnachfolger beschäftigt war, oder die Firma 25 oder 50 Jahre oder ein sonstiges Mehrfaches von 25 Jahren bestanden hat.

Vermittlungsprovision der Bankbeamten

Die Arbeitnehmer im Bankgewerbe, namentlich im Hypothekenbankgewerbe, sind häufig bestrebt, den Wertpapier-(Pfandbrief-)Absatz zu fördern, ohne daß diese Tätigkeit zu ihren engeren dienstlichen Aufgaben gehören würde. Für die Vermittlung von Wertpapier-(Pfandbrief-)Verkäufen erhalten sie meist von ihrem Arbeitgeber eine besondere Vergütung (Provision). Diese Nebenbezüge für gelegentliche Vermittlungsgeschäfte im Interesse des Arbeitgebers sind nach der Rechtsprechung des RFH. (Urteil vom 22. Oktober 1931 VI A 898/31; RStBl. 1931, 953) Arbeitslohn. Auch von diesen Nebenbezügen ist daher der Steuerabzug vorzunehmen.

Die besonderen Vergütungen (Provisionen) stellen aber in der Regel, wenn sie neben den laufenden Bezügen gezahlt werden, sonstige, insbesondere einmalige Bezüge dar, die nach der besonderen Vorschrift im § 35 LStDVO. (siehe oben „Steuerliche Behandlung von Tantiemen") zu besteuern sind.

Umzugskosten

Wird ein Bankbeamter aus dienstlichen Gründen an einen anderen Ort versetzt, so stellen die ihm hierdurch entstehenden Kosten Werbungskosten dar, wenn durch den Umzug kein Wechsel des Arbeitgebers eintritt, oder wenn trotz Wechsel des Arbeitgebers kein Berufswechsel des Arbeitnehmers erfolgt[3]). Nach dem Urteil des RFH. vom 11. November 1936 VI A 579/36 (RStBl. 1937, 264) sind diese Werbungskosten bis zur Höhe der Beträge anzuerkennen, die ein vergleichbarer Reichsbeamter im Fall dienstlicher Versetzung als Umzugskostenvergütung nach dem Gesetz über Umzugskostenvergütung der Beamten vom 3. Mai 1935 und der DVO. vom 7. Mai 1935 erhalten würde. Diese Werbungskosten sind auf Antrag nach den allgemeinen Vorschriften (§ 20 ff. LStDVO.) durch Eintragung eines steuerfreien Betrags auf der Steuerkarte zu berücksichtigen. Ersetzt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Umzugskosten (Umzugskostenentschädigung), so gehört diese Entschädigung an sich zum Arbeitslohn. Zur Vereinfachung des Verfahrens kann aber die Entschädigung bis zur Höhe der einem vergleichbaren Reichsbeamten zustehenden Umzugskostenvergütung von vornherein lohnsteuerfrei gelassen werden. Die Eintragung eines steuerfreien Betrages auf der Steuerkarte wegen der Umzugskosten kommt dann nicht in Betracht. Uebersteigt die Umzugskostenentschädigung die Umzugskostenvergütung eines vergleichbaren Reichsbeamten, so gehört der übersteigende Betrag zum Arbeitslohn.

Hängt dagegen der Umzug mit dem Uebergang zu einer neuen Lebensstellung (z. B. Erwerb eines Kolonialwarengeschäfts durch einen Bankangestellten) zusammen, oder erfolgt der Umzug nur aus Familien- oder sonstigen privaten Gründen, so stellen die Kosten keine Werbungskosten, sondern Kosten der Lebenshaltung dar, die nicht abzugsfähig sind.

Sind Umzugskosten anzuerkennen, dann ist auch eine Entschädigung, die der Arbeitgeber für das Leerstehen eines bisher etwa bewohnten Eigenheims gewährt, bis zur sechsfachen Monatsmiete als Werbungskosten anzusehen. Kosten für doppelte Haushaltsführung sind Werbungskosten, solange die doppelte Haushaltsführung durch den Dienst und die Wohnungsverhältnisse (z. B. Unmöglichkeit der Erlangung einer angemessenen Wohnung am neuen Dienstort) veranlaßt ist. Kosten für doppelte Haushaltsführung stellen jedoch dann keine Werbungskosten dar, wenn die Beibehaltung eines doppelten Haushalts aus persönlichen Gründen (z. B. Beibehaltung einer günstigen Wohnung am früheren Dienstort) erfolgt.

Aufwandsentschädigungen, Repräsentationskosten

Nach § 4 Ziff. 1 LStDVO. gehören nicht zum Arbeitslohn die aus öffentlichen Kassen für öffentliche Dienste gewährten Aufwandsentschädigungen und Reisekosten. Zu den Aufwandsentschädigungen der im öffentlichen Dienst angestellten Personen gehört auch der ausdrücklich zur Bestreitung des Dienstaufwands bestimmte Teil des Gehalts oder einer Zulage. Im öffentlichen Dienst sind Personen angestellt, die sich ausschließlich oder überwiegend mit öffentlich-rechtlichen Aufgaben befassen. Dagegen gehören Beträge, die private Arbeitgeber an ihre Arbeitnehmer unter der Bezeichnung Dienstaufwandsentschädigung zahlen, grundsätzlich zum steuerpflichtigen Arbeitslohn. Die Aufwendungen können aber unter dem Gesichtspunkt von Werbungskosten durch Eintragung eines steuerfreien Betrags auf der Steuerkarte berücksichtigt werden; vorausgesetzt ist, daß sie ausschließlich durch dienstliche Gründe bedingt sind und nichts mit der privaten Lebensführung zu tun haben. Nach der Rechtsprechung des RFH. handelt es sich z. B. bei der Reichsbank nicht um öffentliche Dienste. Die den Reichsbankbeamten etwa unter der Bezeichnung Dienstaufwandsentschädigung gezahlten Beträge gehören daher grundsätzlich zum Arbeitslohn. Hierher gehören auch die den Kassierern gezahlten sogenannten Fehlgeldentschädigungen (Mankogelder). Diese sind steuerpflichtiger Arbeitslohn. Dagegen stellen die von einem Kassierer aus seiner Tasche abzudeckenden Fehlgelder (Fehlbeträge) Werbungskosten dar.

Auch die Repräsentationsaufwendungen der leitenden Angestellten im Bankgewerbe sind nur dann als Werbungskosten anzuerkennen, wenn sie ausschließlich durch die Arbeitnehmertätigkeit veranlaßt sind und mit der privaten Lebensführung nichts zu tun haben. Wirken dagegen private und berufliche Gründe zusammen und können die Kosten nicht auseinandergehalten werden, so ist kein Abzug zulässig. Dabei ist grundsätzlich jede Aufwendung für sich zu betrachten. Die Aufwendungen für

[3]) Vgl. hierzu ferner auch das die Steuerpflicht und Werbungskosten eines ins Ausland abgeordneten Angestellten behandelnde Urteil des RFH. vom 4. November 1936 — VI A 841/36 U —; abgedr. im vorliegendem Heft S. 421. — Die Schriftleitung.

Einladungen und Gastereien, Ausflüge mit Geschäftsfreunden, Theaterbesuch, übliche Gelegenheitsgeschenke, Jagdkosten, Haltung eines Segel- und Motorbootes, repräsentatives Eigenheim usw., sind grundsätzlich keine Werbungskosten, sondern gehören zu den nach § 12 EStG. nicht abzugsfähigen Aufwendungen für die Lebensführung. Diese Kosten sind auch dann nicht abzugsfähig, wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, und auch nicht, wenn sie zur Förderung des Berufs oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Dagegen können Fahrtkosten, Teilnehmerkosten an dienstlich veranlaßten Sitzungen, Tagungen und Veranstaltungen, bei solchen Gelegenheiten gegebene Trinkgelder und im Zusammenhang damit aufgewendete Sonderkosten für Aufenthalt und Verpflegung abzugsfähige Werbungskosten sein. Denn derartige Kosten stellen nach dem Urteil des RFH. vom 8. April 1936 VI A 253/36 (RStBl. 1936, 814) reine Dienstaufwendungen dar und sind keine Ausgaben der Lebensführung.

Mittagessen außer dem Hause, Eßmarken

Wenn Arbeitnehmer infolge weiter Entfernung von Wohnung und Arbeitsstätte ihr Mittagessen nicht zu Hause, sondern in der Nähe der Arbeitsstätte einnehmen, so ergibt sich in der Praxis häufig die Frage, ob die durch die Einnahme des Mittagessens außer dem Hause entstehenden Mehrkosten als Werbungskosten abzugsfähig sind. Wie bei den Angehörigen der freien Berufe und selbständigen Gewerbetreibenden hat der Reichsfinanzhof in ständiger Rechtsprechung auch hinsichtlich der Privatangestellten die Abzugsfähigkeit der Mehrkosten für Mittagessen außerhalb des Hauses verneint, auch wenn die Einnahme der Mahlzeiten aus dienstlichen Gründen erfolgt.

Bezüglich der steuerlichen Behandlung der Gewährung von Eßmarken ist zu unterscheiden, ob es sich bei der Ausgabe von Eßmarken um Sachbezüge oder um Geldleistungen handelt. Erhält der Arbeitnehmer Eßmarken, die ihn zur Entnahme eines Essens aus der werkseigenen Kantine oder einem fremden Gastwirtschaftsbetrieb berechtigen, ohne daß die Eßmarken über einen bestimmten Geldbetrag lauten (vielmehr nur auf eine bestimmte Mahlzeit), so stellen die Eßmarken einen Sachbezug dar. Die Bewertung erfolgt dann nach § 3 LStDVO. (Abschnitt I Ziffer 19 Absatz 1 Ziffer 2 der Lohnsteuerrichtlinien). Erhält dagegen der Arbeitnehmer Eßmarken, die ihn berechtigen, in einem fremden Gastwirtsbetrieb auf Rechnung des Arbeitgebers ein Mittagessen einzunehmen, dann stellen die Eßmarken Geldleistungen dar. Der Einlösungswert der Eßmarken ist dann an sich steuerpflichtiger Arbeitslohn (s. a. Urteil des Reichsfinanzhofs vom 1. 7. 1936, VI A 897/35, RStBl. 1936, 999 = Bank-Archiv XXXVI Nr. 6, S. 156).

Beispiel:

Erhalten die Gefolgschaftsmitglieder eines Betriebs Eßmarken im Wert von 0,50 RM, die sie in Höhe dieses Werts bei einer benachbarten Gastwirtschaft für die Verabfolgung eines Mittagessens in Zahlung geben können, während sie dem Gastwirt nur den Unterschiedsbetrag zwischen dem Wert des Mittagessens und dem Wert der Eßmarke (0,50 RM) aus eigenen Mitteln zu bezahlen brauchen, dann stellen die Eßmarken für die Gefolgschaftsmitglieder eine Geldleistung des Arbeitgebers dar. Denn es wäre sachlich dasselbe, wie wenn der Arbeitgeber jedem Gefolgschaftsmitglied 0,50 RM in bar ausgezahlt hätte. Gleichwohl hat der Reichsfinanzminister aus Billigkeitsgründen zugelassen, daß auch bei solchen, über einen Geldbetrag lautenden Eßmarken deren Ausgabe als Sachbezug angesehen wird, wenn die Eßmarken über keinen höheren Betrag als 1,— RM lauten und jeder Umtausch der Eßmarken in bares Geld oder ihre Umrechnung auf andere Dinge als Mahlzeiten, z. B. Getränke, ausgeschlossen ist.

Zukunftssicherungen

Bei der Vielgestaltigkeit und den verschiedenen Erscheinungen der Zukunftssicherung kann im Rahmen dieser Uebersicht die Frage nur in den hauptsächlichsten Formen dargestellt werden.

Bei der Zukunftssicherung durch gesetzliche Sozialversicherung gehören die den Arbeitgebern in den Sozialversicherungsgesetzen als eigene soziale Verpflichtung auferlegten Versicherungsbeiträge nicht zum steuerpflichtigen Arbeitslohn der Arbeitnehmer. Dagegen gehören alle Beiträge zum steuerpflichtigen Arbeitslohn der Arbeitnehmer, die ein Arbeitgeber freiwillig zu den gesetzlichen Sozialversicherungen leistet, sei es in Form der Uebernahme der den Arbeitnehmer treffenden Anteile (Arbeitnehmeranteile), sei es durch Leistungen von Ueberversicherungsbeiträgen, d. h. von Beiträgen, die über das gesetzlich vorgeschriebene Maß hinausgehen. Die Zukunftssicherung durch Versorgungszusage (wenn ein Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer oder dessen Hinterbliebenen eine Versorgung für den Fall von Alter, Tod, Arbeitsunfähigkeit, Krankheit oder für den Fall eines sonstigen Ausscheidens aus dem Dienstverhältnis verspricht) stellt im Zeitpunkt des Versprechens für den Arbeitnehmer noch keinen steuerpflichtigen Arbeitslohn dar. Eine Steuerpflicht tritt in diesen Fällen erst ein, wenn der Versorgungsfall eintritt und der Arbeitgeber die versprochenen Leistungen an den Arbeitnehmer oder dessen Hinterbliebene bewirkt. Auch wenn der Arbeitgeber zur Erfüllung der Versorgungszusage in seinem Interesse eine Versicherung eingeht, um im Versorgungsfall die von ihm übernommenen Verpflichtungen gegenüber seinem Arbeitnehmer erfüllen zu können, stellen die von dem Arbeitgeber zu zahlenden Versicherungsbeiträge noch keinen steuerpflichtigen Arbeitslohn des Arbeitnehmers dar. Es muß sich aber in diesem Fall um eine echte Rückdeckung des Arbeitgebers handeln, es darf also auf keinen Fall das Eingehen der Versicherung weder ausdrücklich noch stillschweigend zum Inhalt des Arbeitsverhältnisses geworden sein. Der Arbeitnehmer darf keinerlei Anspruch auf die Eingehung und Aufrechterhaltung des Versicherungsverhältnisses und auf die Verschaffung der Ansprüche gegen die Versicherungsgesellschaft haben. Außerdem darf auch nicht die tatsächliche Uebung in dem Betrieb dafür sprechen, daß der Arbeitgeber entsprechend verfahren werde, denn es würde die Annahme steuerfreier Rückdeckung

bereits ausschließen, wenn auch nur tatsächlich die Leistung der Versicherungsbeiträge als die Erfüllung von Rechten und Pflichten durch die Beteiligten angesehen wird.

Erfolgt die Zukunftssicherung durch Pauschalversicherung, schließt also der Arbeitgeber für seine Arbeitnehmer oder für einen Teil seiner Arbeitnehmer mit oder ohne Einräumung einer Versorgungszusage eine sogenannte Pauschalversicherung ab, ohne daß sich ausscheiden läßt, welcher Teil der pauschal bezahlten Versicherungsprämie auf den einzelnen Arbeitnehmer entfällt, dann ist auch kein geldwerter Vorteil bei dem einzelnen Arbeitnehmer und deshalb auch kein steuerpflichtiger Arbeitslohn anzunehmen. Das gleiche gilt bei Zukunftssicherung durch Versorgungsfonds, wenn nämlich der Arbeitgeber einen besonderen Fonds innerhalb seines Betriebsvermögens bildet, den er aus seinen Mitteln speist. Die Zuführung von Mitteln zu dem aus dem Betriebsvermögen nicht ausgeschiedenen Versorgungsfonds ist noch nicht die Zahlung steuerpflichtigen Arbeitslohns. Sie hat keine andere Bedeutung als die Bildung bilanzmäßiger Rückstellungen für künftige Versorgungsleistungen. Erst die Zahlung von Versorgungsleistungen aus dem Fonds ist Arbeitslohn.

Erfolgt dagegen die Zukunftssicherung durch Zahlungen auf ein Sonderkonto (Sperrguthaben), leistet also der Arbeitgeber zum Beispiel auf ein auf seinen Namen errichtetes gesperrtes Bankkonto (Sperrkonto), das für künftige Versorgungszwecke eines Arbeitnehmers dienen soll, bestimmte Beiträge, dann liegt für den Arbeitnehmer Zufluß steuerpflichtigen Arbeitlohns vor, namentlich wenn er ein Recht darauf hat, daß der Arbeitgeber die Zahlungen leistet. Unerheblich ist, welche Sicherungen rechtlicher und tatsächlicher Art der Arbeitnehmer gegen eine unrechtmäßige Verfügung des Arbeitgebers oder seiner Gläubiger über das gebildete Bankkonto hat. Das gleiche gilt, wenn die Einzahlungen nicht auf ein gesperrtes Bankkonto des Arbeitgebers, sondern auf ein gesperrtes Bankkonto des Arbeitnehmers geleistet werden. Erst recht ist Steuerpflicht gegeben, wenn an dem gesperrten Bankkonto des Arbeitgebers dem Arbeitnehmer ein Pfandrecht eingeräumt ist. Die gleichen Grundsätze gelten bei Einzahlungen auf ein gesperrtes Sparkassenbuch. In keinem der bisher genannten Fälle wird die Steuerpflicht dadurch gehindert, daß abredegemäß der Arbeitnehmer nichts erhalten soll, wenn er den Anstellungsvertrag kündigt oder wenn ihm aus einem wichtigen Grund gekündigt wird. Solche Ausnahmen, mit denen die Beteiligten nicht rechnen, können die Steuerpflicht nicht hindern.

Ist die Zukunftssicherung in der Weise vereinbart, daß der Arbeitgeber zu Gunsten seines Arbeitnehmers eine Versicherung (Lebensversicherung, Rentenversicherung usw.) eingeht, ohne daß der Fall der Pauschalleistung oder der Rückdeckung gegeben ist, so sind die Arbeitgeberbeiträge grundsätzlich steuerpflichtiger Arbeitslohn. Die Sache ist dann so anzusehen, als ob der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Beiträge zur eigenen Verwendung überlassen hätte und dieser sie seinerseits bei der Versorgungseinrichtung eingezahlt hätte. Entscheidend ist, daß es sich wirtschaftlich für den Arbeitnehmer um eine Verwendung zugeflossenen Einkommens handelt. In diesem Fall ist schon die gegenwärtige Beitragsleistung des Arbeitgebers steuerpflichtig. Die späteren Bezüge aus der Versorgungseinrichtung (Versicherung) sind kein Arbeitslohn, weil sie nicht von einem Arbeitgeber und meist auch nicht von einer Einrichtung herrühren, deren besondere Beziehungen zum Arbeitgeber (z. B. ausschließliche Speisung durch den Arbeitgeber) es rechtfertigen würde, sie dem Arbeitgeber gleichzustellen. Ob es sich hier um eine Einzelversicherung oder Sammelversicherung handelt, ist unerheblich, denn in beiden Fällen sind im Gegensatz zur Pauschalversicherung die auf die einzelnen begünstigten Arbeitnehmer entfallenden Beiträge ausscheidbar. Nicht erforderlich ist, daß der Anspruch gegen die Versicherungsgesellschaft ausdrücklich und unmittelbar dem Arbeitnehmer eingeräumt wird. Es genügt schon, wenn Anwartschaften bestehen, die vom Arbeitgeber und Arbeitnehmer wie ausdrücklich eingeräumte Rechte angesehen und behandelt werden. Deshalb ist es unerheblich, ob der Arbeitnehmer oder der Arbeitgeber oder etwa die Hinterbliebenen des Arbeitnehmers als Bezugsberechtigte gegenüber der Versorgungseinrichtung bezeichnet werden. Denn auch wenn der Arbeitgeber formell allein bezugsberechtigt ist, kann steuerpflichtiger Arbeitslohn gegeben sein. Da bei jeder einzelnen Beitragsleistung der Gedanke der Verwendung zugeflossenen Einkommens für den Arbeitnehmer maßgebend ist, ist es für dessen Steuerpflicht gleichgültig, ob der Versorgungsanspruch später unter gewissen Voraussetzungen, z. B. bei vorzeitigem Ausscheiden aus dem Dienstverhältnis, eigener Kündigung des Arbeitnehmers oder Kündigung aus wichtigem Grund, wegfällt. Denn zunächst sind die geleisteten Arbeitgeberbeiträge verwendetes Einkommen des Arbeitnehmers.

Gelegentlich versichern Arbeitgeber das Leben ihrer Arbeitnehmer bei einer Versicherungsgesellschaft, ohne daß bereits die einzelnen Versicherungsprämien, die der Arbeitgeber entrichtet, bei dem Arbeitnehmer als Arbeitslohn anzusehen wären oder als solches tatsächlich behandelt worden sind. In diesem Fall hängt der Empfang des Versicherungskapitals durch den Arbeitnehmer nicht mit früheren Beiträgen dieses Arbeitnehmers zusammen und der Empfang des Versicherungskapitals stellt nicht eine Gegenleistung für frühere eigene Versicherungsbeiträge des Arbeitnehmers oder für solche Versicherungsbeiträge des Arbeitgebers dar, die sich als Verwendung von dem Arbeitnehmer zugeflossenen Arbeitseinkünften darstellen und deshalb den eigenen Versicherungsbeiträgen des Angestellten gleich zu rechnen sind. In einem solchen Fall kommt daher § 2 Abs. 2 Ziff. 2 Satz 2 LStDVO. nicht zu Raum und der Empfang des Versicherungskapitals stellt einen geldwerten Vorteil aus dem Arbeitsverhältnis dar, der als Arbeitslohn zu versteuern ist. Es wäre in einem solchen Fall auch nicht angängig, von dem Finanzamt etwa eine Prüfung zu verlangen, ob nicht die bisherigen Arbeitgeberversicherungsbeiträge vielleicht doch als Arbeitslohn des Arbeitnehmers an-

zusehen und daher nachträglich zu versteuern seien, während anderseits das Versicherungskapital dann steuerfrei bleiben müsse. Wenn in einem solchen Fall die Versicherungsbeiträge tatsächlich nicht als Beiträge des Arbeitnehmers behandelt worden sind, so liegt kein Erwerb des Versicherungsanspruchs durch eigene Prämienzahlung des Arbeitnehmers vor.

Unterstützungen (Notstandsbeihilfen)

Grundsätzlich gehören einmalige Unterstützungen (Notstandsbeihilfen), die private Arbeitgeber an ihre Arbeitnehmer aus besonderem Anlaß zahlen, wenn die wirtschaftliche Lage des Arbeitnehmers eine Unterstützung geboten erscheinen läßt, zum steuerpflichtigen Arbeitslohn. Dies gilt regelmäßig auch dann, wenn die Unterstützungen (Notstandsbeihilfen) nicht unmittelbar vom Arbeitgeber, sondern von einem Dritten gewährt werden, vorausgesetzt, daß eine ausreichende Beziehung zwischen dem Dritten und dem Arbeitgeber besteht, die es rechtfertigt die Zahlung des Dritten ebenso wie die des Arbeitgebers selbst als Arbeitslohn zu behandeln.

Es kann zweifelhaft sein, ob solche Beziehungen dann vorliegen, wenn lediglich aus Mitteln des Arbeitgebers Einrichtungen, z. B. rechtsfähige Pensionskassen, geschaffen werden, aus denen den Arbeitnehmern Zuwendungen gemacht werden. Auch in diesen Fällen muß Arbeitslohn dann angenommen werden, wenn es sich darum handelt, daß alle Arbeitnehmer etwa als Alters- und Hinterbliebenenversorgung oder zu anderen sozialen Zwecken mehr oder weniger gleichmäßige Zahlungen erhalten. Diese Zahlungen müssen schon zur Verhütung von Mißbräuchen als Ergänzung des Arbeitslohns, also auch ihrerseits als Arbeitslohn angesehen werden (Urteil des Reichsfinanzhofs vom 4. 12. 1929 VI A 1853/28, RStBl. 1930, 61). Ebenso liegt der Fall, wenn es sich zwar um außergewöhnliche, einmalige Fälle handelt, der Arbeitgeber aber aus der besonderen, mit seinen Mitteln gespeisten Einrichtung nach seinem Ermessen Unterstützungen (Notstandsbeihilfen) an seine Arbeitnehmer zahlt.

Anders liegt die Sache aber dann, wenn der private Arbeitgeber aus eigenen Mitteln eine von ihm unabhängige, mit ausreichender Selbständigkeit ausgestattete Einrichtung schafft, aus der besondere Organe nach Prüfung des Einzelfalles Unterstützungen (Notstandsbeihilfen) an Arbeitnehmer in Notfällen leisten. Für solche Zahlungen ist der Zusammenhang, der bei Zuwendungen eines Dritten an Arbeitnehmer zur Annahme von Arbeitslohn und zur Bejahung der Steuerpflicht erforderlich ist, unterbrochen. Dies gilt zunächst dann, wenn der Arbeitgeber eine bürgerlich-rechtlich selbständige, von ihm unabhängige Einrichtung, z. B. eine rechtsfähige Unterstützungskasse, gründet. Das gleiche gilt aber auch dann, wenn steuerlich selbständige Unterstützungskassen ohne bürgerliche Rechtspersönlichkeit errichtet werden, auf deren Verwaltung der Arbeitgeber keinen oder doch keinen maßgebenden Einfluß hat. Diese Grundsätze können auch dann angewendet werden, wenn ein Arbeitgeber dem Vertrauensrat des Betriebs oder sonstigen Vertretern der Gefolgschaftsmitglieder Beträge zu dem Zweck überweist, daß der Vertrauensrat oder die sonstigen Vertreter der Gefolgschaftsmitglieder aus diesen Beträgen nach ihrem Ermessen ohne maßgebenden Einfluß des Arbeitgebers in Notstandsfällen Unterstützungen an die Arbeitnehmer gewähren. Nur in diesen besonderen Fällen sind Unterstützungen (Notstandsbeihilfen) nicht als Arbeitslohn zu behandeln und daher steuerfrei.

Abtretungsvorverträge und Mantelzessionen im Urkundensteuerrecht

Von Dr. jur. **Hans Freiherr von Werthern**, Berlin

Die bekannte in der Amtlichen Sammlung Band 36 Seite 350 veröffentlichte Entscheidung des Reichsfinanzhofes vom 14. 9. 1934 — II A 105.34 — hat folgenden Leitsatz aufgestellt:

> „Eine nur von dem Kreditnehmer unterzeichnete und einer Bank als Beweisurkunde ausgehändigte Bestätigung eines Abtretungsvorvertrages, nach dem der Kreditnehmer sich zur Sicherung der Bank zur Abtretung von Forderungen an sie verpflichtet hat und wobei die Abtretung dadurch als vollzogen gelten soll, daß der Bank von dem Kreditnehmer listenmäßige Aufstellungen über die abgetretenen Forderungen (oder die Fakturenkopien) übermittelt werden und sie diese annimmt, unterliegt zwar nicht dem Abtretungsstempel, wohl aber dem allgemeinen Vertragsstempel der Tarifstelle 17 Ziffer 2 des Preußischen Stempelsteuergesetzes."

Im Anschluß an diese Entscheidung hatte sich im Laufe der Zeit in nicht unerheblichem Umfange die Praxis herausgebildet, bei Gewährung von Krediten, die durch Forderungsabtretung zu sichern waren, lediglich einen mit RM 3,— stempelpflichtigen Abtretungsverpflichtungsvertrag abzuschließen und die spätere Zusendung der Listen bzw. Fakturenkopien in stempelfreier, vielfach auch in formloser, überhaupt nicht beurkundeter Form vorzunehmen.

Gegenüber diesem Zustand hat jetzt die Entscheidung des Reichsfinanzhofes vom 8. 1. 1937 (RStBl. 1937, 112 = Bank-Archiv XXXVI, Nr. 10, S. 253) neue Erwägungen erforderlich gemacht. Die Entscheidung stellt sich auf den Standpunkt, daß der Abtretungsstempel zu erheben ist, wenn nach dem Abtretungsvorvertrag die Abtretung dadurch als vollzogen gelten soll, daß der Bank von dem Kreditnehmer Fakturenkopien über seine Lieferungen (oder listenmäßige Forderungsaufstellungen) übersandt werden und die Bank sie annimmt, und wenn daraufhin die Uebersendung der Fakturenkopien erfolgt. Die Entscheidung ist für das preußische Stempelsteuerrecht ergangen; in der Ueberschrift der Entscheidung wird aber gleichzeitig gesagt, daß die aufgestellten Grundsätze auch für das Urkundensteuergesetz zu gelten haben.

Leider hat die Entscheidung eine ganz wesentliche Sonderfrage nicht geklärt, nämlich die Frage, ob und inwieweit die im Zusammenhang mit dem Vorvertrag erfolgenden Zusendungen von Fakturen-

kopien oder listenmäßigen Aufstellungen den Anforderungen des Urkundenprinzips entsprechen müssen, um den Abtretungsstempel auszulösen. Die Entscheidung bestätigt nur, daß es ein Verstoß gegen das Urkundenprinzip sein würde, wenn man allein die Fakturenkopien, die keine Bezugnahme auf den Vorvertrag enthalten, mit dem Abtretungsstempel belegen wollte. Nach Ansicht der Entscheidung ergeben der Vorvertrag, der auf die künftig zu übersendenden Fakturenkopien Bezug nimmt, und die daraufhin erfolgende Uebersendung der Fakturenkopien erst zusammen die Beurkundung der Abtretung der in den Fakturenkopien aufgeführten Forderungen.

Diese Ausführungen sind nicht nur unvollständig, sondern auch unklar. Es könnte den Anschein haben, als ob dem Reichsfinanzhof zur Entstehung der Steuerpflicht außer der Beurkundung des Vorvertrages die einfache Tatsache der Uebersendung genügt. Wenn der Reichsfinanzhof, wie Ehlers nach seinen Ausführungen in Nr. 10 dieser Zeitschrift vom 15. 2. 1937 anzunehmen scheint, zur Entstehung der Stempelpflicht die Uebersendung der Fakturenkopien mit einem besonderen auf den Vorvertrag ausdrücklich bezugnehmenden urkundlichen Begleitschreiben für notwendig gehalten hätte, dann hätte die Erwähnung dieser Voraussetzung mindestens nahegelegen.

Dann hätte es aber weiter nahegelegen, das Uebersendungsschreiben als die eigentliche dem Abtretungsstempel zu unterwerfende Urkunde zu bezeichnen. Der Reichsfinanzhof sieht aber ersichtlich den Vorvertrag als die nachträglich noch mit dem Abtretungsstempel zu versteuernde Urkunde an. Das geht zunächst aus der Ueberschrift der Entscheidung hervor, in der gesagt wird, daß außer dem Vertragsstempel — der bereits auf den Vorvertrag entrichtet wurde — auch noch der Abtretungsstempel zu erheben ist, und weiterhin aus der Urteilsbegründung, in der ausgeführt wird, daß die den Vorvertrag enthaltende Urkunde nicht ein bloßes pactum de cedendo, sondern zusammen mit der Tatsache der Uebersendung die dingliche Abtretung selbst enthalte. Sollte aber der Reichsfinanzhof den Vorvertrag wirklich als die der Versteuerung zu unterwerfende Urkunde ansehen, so dürfte daraus immer noch nicht gefolgert werden, daß es nach seiner Ansicht für die Entstehung der Steuerpflicht genüge, wenn die Uebersendung der Fakturenkopien als Tatsache irgendwie in Erscheinung getreten ist.

Gegen die Wahrscheinlichkeit einer solchen Einstellung des Reichsfinanzhofes sprechen insbesondere die außerordentlichen Bedenken und Rechtsunklarheiten, die dieser Standpunkt für die Praxis zur Folge haben würde. § 1 des Urkundensteuergesetzes bestätigt, daß auch nach dem neuen Gesetz das Vorhandensein einer Urkunde Voraussetzung für die Entstehung der Steuerpflicht ist. Die Begründung zu § 1 bemerkt wörtlich:

> „Es würde die steuerliche Erfassung der Vorgänge, die ohne besondere Form vorgenommen werden, steuertechnisch nicht möglich sein ... Ein Rechtsgeschäft kann steuerlich nicht erfaßt werden, wenn es formlos, insbesondere mündlich, vorgenommen wird. Denn es fehlt hier an der äußeren Erscheinungsform für den Abschluß des Rechtsgeschäftes ..."

Als Ausfluß dieses Urkundenprinzips bestimmt ferner § 9 Abs. 1 des Urkundensteuergesetzes, daß für die Besteuerung der Urkundeninhalt maßgebend ist. Ringelmann-Freudling, Anm. I a zu § 9, betonen hierzu mit Recht, daß das in § 9 festgelegte Urkundenprinzip eine positive und eine negative Seite habe. Die negative Seite ergebe die Forderung, daß der nicht urkundlich verlautbarte Rechtsvorgang nicht steuerpflichtig ist.

> „Umstände, die außerhalb der Urkunde (oder der in Bezug genommenen Urkunde) liegen, dürfen bei der Feststellung des Willens der Parteien nicht berücksichtigt werden ... Die nicht urkundlich niedergelegten Tatbestandsstücke eines Rechtsvorganges sind für die steuerliche Beurteilung nicht verwertbar."

Eine ganz erhebliche Rechtsunsicherheit würde also entstehen, wenn für die im Vorvertrage vorgesehene Zusendung der Fakturenkopien die Innehaltung des Urkundenprinzips nicht für erforderlich gehalten werden sollte. Dann würde es zur Entstehung der Steuerpflicht genügen, wenn der Kreditschuldner der Bank die Fakturenkopien ohne Anschreiben oder durch Boten zusendet oder sie persönlich bei Gelegenheit übergibt. In manchen Fällen hat der Vorvertrag die Regelung getroffen, daß die künftigen Abtretungen mit der Einbuchung der abzutretenden Forderungen in ein vom Schuldner der Bank zu errichtendes Zessionskonto als vollzogen anzusehen seien, oder dadurch, daß ein von der Bank bestellter am Sitz des schuldnerischen Unternehmens befindlicher Treuhänder die einzelnen Fakturenkopien mit einem Kennzeichen versieht oder die Kopien an sich nimmt. In allen diesen Fällen wäre die Frage der Urkundensteuerpflicht oft nur durch eine weitschweifige, einem prozessualen Beweisverfahren nahekommende Untersuchung zu klären, es würden also gerade die Schwierigkeiten entstehen, zu deren Vermeidung das Gesetz sich zur Beibehaltung des Urkundenprinzips entschlossen hat.

Es kommt aber noch ein formalrechtliches Bedenken hinzu.

Wenn die Zusendung nicht beurkundet ist, kommt als urkundliche Unterlage für die Versteuerung der Zusendung oder Uebergabe der Fakturenkopien immer nur der Vorvertrag in Frage. Diese Folge läßt sich aber mit dem Rechtssystem der Urkundensteuer nicht vereinbaren. Nach § 2 UrkStG. entsteht die Steuerschuld mit der Unterzeichnung der Urkunde bzw. mit der Aushändigung an den anderen Vertragsteil. Nach § 7 UrkStG. wird die Steuer zwei Wochen nach der Entstehung der Steuerschuld fällig. Die in § 5 vorgeschriebene Berechnung der Steuer erfolgt, wenn sie nach dem Wert des Gegenstandes zu berechnen ist, auf Basis des Wertes zur Zeit der Ausstellung bzw. Uebergabe der Urkunde, d. h. zur Zeit der Entstehung der Steuerschuld. In unserem Falle würde aber eine Urkunde vorhanden sein, aus der für unbegrenzte Zeit, wenn nur immer später ein bestimmter tatsächlicher Vorgang sich abspielt, eine neue Steuerpflicht hervorgeht. Schon diese Vor-

stellung zeigt die Unmöglichkeit des Standpunktes. Es wird daher auch für die Uebersendung der Fakturenkopien auf das Urkundenprinzip keinesfalls verzichtet werden können. Die Fakturenkopie selbst kann in diesem Zusammenhang, wie Ehlers a. a. O. mit Recht ausführt, nicht als Urkunde angesehen werden, weil bei ihr jede Beziehung des Urkundeninhalts zum Abtretungsvertrage fehlt, vielmehr müssen die einzelnen Fakturenkopien mit einem unterschriftlich vollzogenen Begleitschreiben übersandt werden, das auf den Vorvertrag Bezug nimmt, und dieses Begleitschreiben, zu dessen urkundlichem Inhalt auch der Inhalt des in Bezug genommenen Vorvertrages gehört, löst erst den Abtretungsstempel aus. Wenn Ehlers aber weiterhin ausführt, daß in Fällen, in denen der Vorvertrag die Abtretung nicht durch Uebersendung der Fakturenkopien, sondern durch Uebersendung von listenmäßigen Forderungsaufstellungen zustandekommen läßt, die Forderungsaufstellung nicht unterschrieben zu sein brauche, so ist dem nicht zuzustimmen. Ehlers beruft sich darauf, daß nach der Entscheidung RGZ. 84, 1, soweit eine in stempelpflichtiger Form errichtete Urkunde auf eine andere Urkunde Bezug nimmt, die Unterschrift der Haupturkunde auch die in Bezug genommene Urkunde decke, und wenn die Forderungsaufstellung bzw. das Uebersendungsschreiben nicht unterzeichnet sei, so stelle der unterzeichnete Vorvertrag die stempelpflichtige Urkunde dar, zu deren Inhalt der Inhalt der Forderungsaufstellung, die auf den Vorvertrag Bezug nehme, ergänzend hinzutrete. Diese Auffassung verkennt die Rechtslage. Die damalige Entscheidung RGZ. 84, 1 hat eine bei Ausstellung der Haupturkunde bereits vorhandene nicht unterschriebene Nebenurkunde im Auge gehabt. Es kann aber nicht die Haupturkunde Bezug nehmen auf eine bei Ausstellung der Haupterklärung noch gar nicht existierende Nebenurkunde. Ebensowenig kann eine später entstehende Nebenurkunde ihrerseits Bezug nehmen auf die frühere Haupturkunde. Schon die Rechtsprechung der 90er Jahre (JW. 1891, 430; 1899, 19) hat mit Recht darauf aufmerksam gemacht, daß zwar die unterschriebene Haupturkunde wirksam Bezug nehmen könne auf eine Nebenurkunde, daß aber die ununterschriebene Nebenurkunde nicht wirksam Bezug nehmen könne auf die Haupturkunde. Die später entstehende Nebenurkunde muß also, wenn sie urkundlich wirksam mit dem Inhalt der Haupturkunde in Zusammenhang treten will, nicht nur auf diese Haupturkunde Bezug nehmen, sondern sie muß auch unterzeichnet sein und stellt alsdann eine selbständig der Steuerpflicht unterliegende Urkunde dar.

Die Auslegung, daß bei Nichtunterzeichnung der Nebenurkunde der damalige von ihr in Bezug genommene bereits verstempelte Vorvertrag immer wieder nochmals als steuerpflichtige Urkunde in Erscheinung tritt, ist also aus den oben geschilderten Bedenken heraus als nicht möglich anzusehen.

Das Gesagte gilt natürlich auch für das Begleitschreiben, mit welchem jeweils die Fakturenkopien der Bank übersandt werden. Auch dieses Begleitschreiben muß unterzeichnet sein und auf den Vorvertrag ausdrücklich Bezug nehmen.

Fest steht jedenfalls, daß es bei der Entscheidung vom 8. 1. 1937, die hinsichtlich der für den Rechtsverkehr so wichtigen Frage des Urkundenprinzips eine solche Unsicherheit geschaffen hat, nicht verbleiben kann. Es ist dringend zu hoffen, daß der Reichsfinanzhof bald Gelegenheit erhält, in einer neuen Entscheidung seinen Standpunkt eingehender zu begründen, wobei zu erwarten ist, daß er den weitgehenden Bedenken, die bisher gegen die Entscheidung vom 8. 1. 1937 laut geworden sind, Rechnung tragen wird.

Immerhin bleibt die Praxis jetzt vor die nicht einfache Frage gestellt, wie die Versteuerung der bisherigen in der Vergangenheit im Anschluß an die Vorverträge erfolgten Zusendungen von Fakturenkopien und Aufstellungen geregelt werden sollen. Auf Grund der damaligen Entscheidung vom 14. 9. 1934, die den Vorvertrag nur der allgemeinen Vertragssteuer von RM 3,— unterwarf, hat die Praxis Jahre hindurch geglaubt und glauben dürfen, daß die einfache Uebersendung der Fakturenkopien und listenmäßigen Aufstellungen, die für sich betrachtet keine Abtretungserklärung enthielten, auch in urkundlicher Form keine Steuerpflicht auslöse. Der gegenteilige Standpunkt würde die Folge haben, daß die sämtlichen seit Abschluß des Vorvertrages erfolgten Uebersendungen, mindestens die in urkundlicher Form erfolgten, jede für sich eine Steuerpflicht auslösen, und daher auch jede einzeln mit dem Abtretungsstempel nach der Höhe der aus den Fakturenkopien bzw. listenmäßigen Aufstellungen sich ergebenden Forderungen zu belegen sind. Die Finanzämter haben sich verschiedentlich schon auf diesen Standpunkt gestellt. Es läßt sich unschwer berechnen, welche steuerlichen Lasten den Beteiligten durch diese Nachverstempelung entstehen, namentlich in Fällen, in denen der Bestand der jeweilig abgetretenen Forderungen einem schnellen Wechsel unterlegen hat. Oft hat der Bestand der abgetretenen Forderungen in einem Zeitraum von zwei bis vier Wochen einen vollständigen Wechsel erfahren. Ferner sind in den listenmäßigen Aufstellungen, die vielfach nur eine Abschrift des Zessionskontos nach dem Bestande des jeweiligen Stichtages darstellen, häufig Forderungen mit längerer Laufzeit in mehreren aufeinander folgenden Aufstellungen enthalten gewesen, deren Abtretung bei formalrechtlicher Betrachtung in jeder Aufstellung aufs neue stempelpflichtig beurkundet worden ist. Soweit die Finanzämter überhaupt im Billigkeitswege zugestehen, daß die Eintragung derselben Forderung in verschiedene Listen als eine Mehrheit von Urkunden über ein Rechtsgeschäft im Sinne des § 11 UrkStG. bzw. § 9 preuß. StStG. anzusehen ist, haben sie mindestens den Duplikatstempel für jede weitere Eintragung der betreffenden Forderung zu verlangen.

Von manchen Seiten ist beantragt worden, die Vorverträge wie Mantelzessionsverträge im Sinne des bekannten preußischen Ministerialerlasses vom 29. 7. 1933 — II C. 1263 —, dem sich der Reichsminister der Finanzen in seinem Runderlaß vom 1. 10. 1936 — S. 5800/20 III — angeschlossen hat —, zu behandeln, und es wird die Nachversteuerung der Vorverträge mit der Maßgabe angestrebt, daß der Abtretungsstempel zu dem Vorvertrage nur einmal, und zwar von dem Höchstbetrage des seit Bestehen des Vertrages vorhanden gewesenen Bestandes von abgetretenen Forderungen zu entrichten ist. Die Finanzämter stellen sich aber in verschiedenen Fällen auf den Standpunkt, daß

eine solche nachträgliche Versteuerung der in Frage kommenden Vorverträge als Mantelzessionen nur da erfolgen kann, wo alle sonstigen Voraussetzungen für das Vorliegen eines Mantelvertrages urkundensteuerlich gegeben sind. Hierbei wird oft sehr formalistisch und ohne Berücksichtigung der besonderen Umstände des Falles vorgegangen, so daß sich oft beträchtliche und ungeahnte Schwierigkeiten zeigen.

Es wird u. a. geltend gemacht, daß als Mantelabtretungsverträge im Sinne des Ministerialerlasses nur solche Verträge anzusehen sind, die die Abtretung eines bestimmten Forderungskreises bereits enthalten, und daß daher die Abtretungsvorverträge, die keine Abtretungen enthalten, sondern ausdrücklich auf erst später vorzunehmende Abtretungen verweisen, nicht als Mantelverträge behandelt werden dürfen.

Diesem Einwand kann man entgegenhalten, daß der erwähnte Unterschied, wenn überhaupt, nur im geringfügigen Maße besteht und daß er im übrigen durchaus formaler Natur ist. Nach der Entscheidung vom 8. 1. 1937 bildet der Vorvertrag zusammen mit der Tatsache der Zusendung der Fakturenkopien die Beurkundung der Abtretung. Ebenso stellt aber auch der Mantelzessionsvertrag die Beurkundung der Abtretung der einschlägigen Forderungen zusammen mit den Mitteilungen des Schuldners über die einzelnen Bestimmungsmerkmale der abgetretenen Forderungen dar.

Ein gewisser Unterschied zwischen Abtretungsvorvertrag und Mantelzession ist allerdings insofern vorhanden, als letzterer schon die Beurkundung der Abtretung fertig in sich schließt, so daß die später vom Schuldner zu machenden Einzelangaben deshalb nicht in urkundlicher Form gegeben zu werden brauchen. Bei dem Abtretungsvorvertrage, der keine Abtretung enthält, sondern nur auf künftig vorzunehmende Abtretungen verweist, bedarf dagegen die Zusendung der Fakturenkopien oder listenmäßigen Aufstellungen, die überhaupt erst die Abtretung enthalten und zur Entstehung bringen, gemäß dem Urkundenprinzip der Beurkundung. Das Gekünstelte aller dieser Unterscheidungen ist aber offensichtlich.

Weitere Bedenken gegen die Behandlung der Abtretungsvorverträge als Mantelzessionen erwachsen aus dem Umstand, daß die Abtretungsvorverträge manchmal bestimmen, daß die abzutretenden Forderungen zur Sicherung für alle Ansprüche der Bank aus laufender Geschäftsverbindung zu dienen haben. Es wird darauf hingewiesen, daß Mantelzessionen im Sinne des Ministerialerlasses nur solche sind, die zur Sicherung eines bestimmten laufenden besonderen Kredites dienen. Die einschlägigen Ministerialerlasse — der preußische Erlaß vom 29. 7. 1933 und der Erlaß des Herrn Reichsministers der Finanzen vom 1. 10. 1936 — enthalten aber eine solche Einschränkung nicht. Die Erlasse sprechen nur von Sicherungsabtretungen, die „für die Dauer eines bewilligten Kredites, auch soweit er verlängert wird", gewährt werden. In dieser Allgemeinheit sind aber „bewilligte Kredite" im bankmäßigen Kontokorrentverkehr schließlich alle Ansprüche der Bank aus dem jeweiligen Schuldsaldo der Rechnung des Kunden, dessen Zahlung die Bank zunächst nicht verlangt.

Noch aus einem anderen Grunde erscheint die erwähnte einschränkende Auslegung nicht berechtigt. Der Ministerialerlaß betreffend die Mantelabtretungen sagt ausdrücklich, daß die den Mantelabtretungen zuteil werdende Sonderbehandlung nur auf einer Rechtsauslegung beruhe dahingehend, daß der Mantelvertrag bereits die Abtretung der Forderungen enthalte, während die späteren Einzelangaben des Kunden nur als Vervollständigung der damaligen Abtretung anzusehen seien. Würden aber die späteren Angaben in die Form einer Abtretungserklärung gekleidet, so sei gemäß § 21 UrkStG. der Abtretungsstempel zu erheben, da die Steuerpflichtigkeit einer Urkunde sich nach ihrem Inhalt richte. Aus diesem Hinweis ergibt sich also, daß keineswegs eine Privilegierung an sich steuerpflichtiger Erklärungen beabsichtigt worden ist, sondern daß in jedem einzelnen Fall an Hand des Inhalts der erwähnten Erklärungen genau festgestellt werden muß, ob die Erklärung nach den gesetzlichen Vorschriften nicht etwa doch als Beurkundung einer Abtretung anzusehen ist. Bei dieser Sachlage erscheint es nicht berechtigt, die Frage der Steuerpflicht noch davon abhängig zu machen, welcher Art die durch die Mantelabtretung gesicherten Rechte sind, da nach dem Gesetz die Rechtsnatur der bei Sicherungsabtretungen zu sichernden Rechte für die Frage der Steuerpflicht vollkommen gleichgültig ist.

Bei der durch die Entscheidung vom 8. 1. 1937 veranlaßten Nachprüfung der früheren Abtretungsvorverträge hat sich ferner manchmal ergeben, daß in dem im Anschluß an einen solchen Vertrag entstehenden Korrespondenzverkehr sich im Laufe der Zeit bestimmte Formulierungen herausgebildet hatten. Bei Uebersendung der Fakturenkopien wurde z. B. in dem jeweiligen Begleitschreiben erwähnt, „daß anbei die zu den abgetretenen Forderungen gehörigen Fakturenkopien übersandt würden", oder die übersandte unterschriebene listenmäßige Aufstellung enthielt die Ueberschrift: „Verzeichnis der der Bank ... abgetretenen Forderungen per ..." In solchen Fällen ist geltend gemacht worden, daß Erklärungen in dieser Fassung nach dem auch für das Urkundensteuergesetz gültigen § 1 des Steueranpassungsgesetzes als selbständige steuerpflichtige Abtretungserklärungen anzusehen seien, da sie alle Erfordernisse einer solchen Erklärung auch im Sinne des Urkundenprinzips enthielten und daher einer Bezugnahme auf einen Vorvertrag oder einen Mantelzessionsvertrag überhaupt nicht bedürften.

Der zitierte § 1 StAnpGes. sollte hier gerade umgekehrt die Handhabe dazu bieten können, um wenigstens bei Mantelzessionsverträgen mit Erfolg geltend zu machen, daß die Zusendungen der Fakturenkopien oder Forderungsaufstellungen, die im Anschluß an den damaligen Mantelzessionsvertrag und zur Ergänzung dieses Vertrages erfolgen, nur dann als Beurkundung selbständiger Abtretungserklärungen gewertet werden dürfen, wenn aus der Fassung in zweifelsfreier Form hervorgeht, daß die an sich gar nicht mehr erforderliche Abtretung trotzdem nochmals erklärt werden sollte. Das ist nur in den seltensten Fällen anzunehmen.

Meistens ist offensichtlich, daß der Schuldner, der die Liste mit der Ueberschrift „Verzeichnis der abgetretenen Forderungen ..." versieht, oder die Fakturenkopien mit der Angabe im Begleitschreiben „Beifolgend sende ich die Fakturenkopien zu den abgetretenen Forderungen ..." damit bestimmt keine

rechtsbegründende Abtretungserklärung abgeben wollte, sondern nur zur Verdeutlichung auf die bereits vereinbarte und zustandegekommene Abtretung Bezug genommen hat. In den Landesstempelgesetzen war für diese Fälle bestimmt, daß Urkunden, in denen ein Geschäft nur in der Form der Verdeutlichung oder Begründung einer anderen Erklärung erwähnt wurde, in Ansehung jenes Geschäftes nur stempelpflichtig waren, wenn seine Beurkundung beabsichtigt gewesen war (z. B. § 3 Abs. 3 preuß. StStG.). In das Urkundensteuergesetz ist eine entsprechende Bestimmung allerdings nicht aufgenommen. Aber die Begründung führt auf S. 478 zu § 9 zutreffend aus, daß dem Wesen der Urkundensteuer als einer Verkehrssteuer entsprechend nur das für den Rechtsverkehr bestimmte Rechtsgeschäft erfaßt werden solle. Wird nur zur Verdeutlichung oder zur Begründung auf einen anderen Vorgang verwiesen, so ist die Urkunde nicht über den Vorgang errichtet worden (Ringelmann-Freudling Anm. II 2 zu § 1), und die Erwähnung zur Verdeutlichung ist nicht für den Rechtsverkehr bestimmt in dem Sinne, daß sich rechtliche Wirkungen daran knüpfen sollen (Eiffler, Höll, Keßler, Boruttau zu § 9).

Bei Vorliegen eines Abtretungsvorvertrages, der die Abtretung selbst noch nicht enthält, könnte es zweifelhafter sein, ob die erwähnten Angaben nicht doch die Beurkundung einer Abtretungserklärung darstellen. Die Prüfung dieser Frage ist aber für den Vorvertrag insofern nicht akut, als, so oder so, der Abtretungsstempel auf alle Fälle schon im Hinblick auf den Zusammenhang mit dem Vorvertrage gemäß der Entscheidung vom 8. 1. 1937 fällig wird. Bei Erörterung der Möglichkeit, Vorverträge in Mantelverträge „umzudeuten", sollte man aber bei Prüfung der zugesandten Listen und Fakturenkopien billigerweise die für Mantelzessionsverträge maßgeblichen Auslegungsgrundsätze anwenden.

Das Problem der Abtretungsvorverträge würde für die Finanzverwaltung eine gute Gelegenheit sein darzutun, daß nach den in § 1 des neuen Steueranpassungsgesetzes festgelegten Grundsätzen der nationalsozialistischen Weltanschauung die wirtschaftliche Bedeutung der Steuergesetze und die Entwicklung der Verhältnisse zu berücksichtigen sind. Die hier besprochenen Abtretungsvorverträge sind fast durchweg noch unter der Geltung des preußischen Stempelsteuerrechtes entstanden, welches die durchaus formale Handhabung des Urkundenprinzips stets als das gegebene und zulässige angesehen hat. Es ist kein Zweifel daran, daß diese Vorverträge wirtschaftlich betrachtet nichts anderes sind als Mantelzessionsverträge. Beide Arten bezwecken die Bestellung von Sicherheit durch Abtretung eines bestimmten Bestandes wechselnder Forderungen. Heute wird zur Regelung solcher Fälle wohl fast immer die Form der Mantelzessionsverträge gewählt, die ausdrücklich als solche sanktioniert ist, in dem Sinne, daß mit der einmaligen Versteuerung des Höchstbetrages der jeweiligen Abtretungen den im Interesse der Allgemeinheit zu verlangenden Steuerabgaben Genüge geleistet sein soll. Es würde daher der Billigkeit und der wirtschaftlichen Handhabung der Steuergesetze entsprechen, wenn man ohne Rücksicht auf die oben geschilderten formalen Bedenken den Beteiligten, welche vor Ergehen der Entscheidung vom 8. 1. 1937 einen sog. Abtretungsvorvertrag geschlossen haben, nachläßt, den letzteren Vertrag innerhalb einer gewissen Frist wie einen Mantelzessionsvertrag, gegebenenfalls unter Nachholung der etwa fehlenden formalen Erfordernisse, mit dem Betrage nachzuversteuern, der sich nach dem Höchstbetrag des seit Bestehen des Vorvertrages abgetretenen Forderungsbestandes ergibt. Damit würde dem Staat und der Allgemeinheit die für diese Geschäftsart gesetzlich vorgesehene Abgabe voll zufließen, und andererseits würden die Steuerpflichtigen Gelegenheit bekommen, die ihnen durch die unerwartete Entscheidung vom 8. 1. 1937 nachträglich entstandenen Schwierigkeiten zu klären und zu ordnen, falls nicht die sicherlich zu erwartende neue Entscheidung des Reichsfinanzhofes so ausfallen wird, daß auch diese bedauerlichen Unklarheiten beseitigt werden.

Gerichtliche Entscheidungen

Zu §§ 133, 138, 157, 398 ff. BGB.

Die in Allgemeinen Lieferungsbedingungen festgesetzte Ersatzabtretung der Forderungen aus dem Verkauf von unter Eigentumsvorbehalt gelieferten Waren muß die gattungsmäßige Bezeichnung dessen, was abgetreten werden soll, genügend bestimmen

1. hinsichtlich des Gegenstandes der Abtretung,
2. hinsichtlich des Umfanges der Abtretung.

Eine Klausel des Inhalts, daß „alle Forderungsrechte, die aus der Weiterveräußerung, gegebenenfalls auch einschließlich Verarbeitung der unter Eigentumsvorbehalt gelieferten Waren herrühren, in voller Höhe, also auch einschließlich des in dem Forderungsrecht des Käufers stehenden Gewinnes oder anderweitiger Gegenwerte" abgetreten sein sollen, genügt nicht den Anforderungen an eine ausreichende Bestimmbarkeit des Umfanges der Abtretung. Die Höhe der Ersatzabtretung kann auch mit den guten Sitten unvereinbar sein.

Urteil des Reichsgerichts vom 6. April 1937 — II 238/1936 — Sch.

Die Firma S. & G. in Frankfurt a. M., deren Alleininhaber seit dem 1. April 1936 der inzwischen verstorbene Kaufmann L. G. war, hat im Januar 1936 von dem Heeresbauamt W. auf Grund von drei Kostenvoranschlägen vom Dezember 1935 den Auftrag zur Ausführung von Fliesenarbeiten (Lieferung und Einbau von Fußboden- und Wandplatten nebst Zubehör) für verschiedene Heeresbauten zu den Gesamtangebotssummen von 13 548,55 RM, 9383,23 RM und 2767,50 RM erhalten.

Die Materialien, die zur Ausführung der Bauten benötigt wurden, hat die Firma S. & G. von verschiedenen Firmen bezogen, und zwar

1. bestimmte Mengen Steinzeugplatten von der Beklagten gemäß Vertrag vom Januar 1936, die in einzelnen Teilen laut Rechnungen vom 4. und 26. Februar, 7. und 11. März sowie 1. April 1936 zum Preise von 2094 RM, 1850,20 RM, 1906,80 RM, 1764,60 RM und 1040 RM geliefert wurden;
2. bestimmte Mengen Wandplatten und Mosaikplatten von der Firma B. gemäß Vertrag vom Februar 1936, die in einzelnen Teilen laut Rechnungen vom 21. Februar, 26. Februar und 31. März 1936 zum Preise von 1780,30 RM, 1137,10 RM und 74,60 RM geliefert wurden;
3. bestimmte Mengen Torfitanlagen (Wandplatten usw.) von der Firma C. gemäß Vertrag vom Februar 1936, die laut Rechnung vom 10. März 1936 zum Preise von 1724,65 RM geliefert wurden;
4. bestimmte Mengen Zement, Kalk usw. von der Firma D. gemäß Vertrag vom Januar 1936, die laut Rechnungen vom 12., 25. und 29. Februar, 31. März und 15. April 1936 zum Preise von 114,38 RM, 297,75 RM, 85,70 RM, 46 RM und 112,10 RM geliefert wurden.

Die Lieferungen zu 1 und 2 und — nach Behauptung der Firma C. — auch die Lieferung zu 3 erfolgten auf Grund der Allgemeinen Verkaufs- und Lieferungsbedingungen Nr. 2 des „Mosaik- und Wandplatten-Verbandes" (Bl. 121 d. A.). Diese enthalten unter Nr. 6 einen Eigentumsvorbehalt der Lieferfirma bis zur vollständigen Bezahlung der Forderung aus der gesamten Geschäftsverbindung, jedoch mit der Maßgabe, daß der Käufer berechtigt ist, „die Ware im ordnungsmäßigen Geschäftsverkehr an einen Dritten weiterzuveräußern oder für ihn zu verarbeiten". Sodann heißt es weiter:

„Alle Forderungsrechte an Abnehmer unseres Käufers, die aus der Weiterveräußerung, gegebenenfalls auch einschließlich Verarbeitung, der von uns unter Eigentumsvorbehalt gelieferten Waren herrühren, sind in voller Höhe — also auch einschließlich des in dem Forderungsrecht des Käufers stehenden Gewinnes oder anderweitiger Gegenwerte — zur Sicherheit der uns noch zustehenden Kaufpreisforderungen mit Abschluß des Weiterveräußerungsvertrages an uns abgetreten, jedoch bleibt der Käufer bis auf Widerruf als unser Treuhänder zu ihrer Einziehung im eigenen Namen berechtigt und verpflichtet . . . . . Auf unser Verlangen hat der Käufer die Schuldner der betreffenden Forderung anzuzeigen und diese von der Abtretung der Forderung in Kenntnis zu setzen. Die Abtretung der Forderung wird von selbst hinfällig, sobald der Käufer alle seine Schulden an uns vollständig bezahlt hat . . . . . Der von uns bezüglich unserer Lieferungen gemachte Eigentumsvorbehalt geht auch dann nicht unter, wenn einzelne Forderungen in eine laufende Rechnung aufgenommen und der Saldo gezogen und anerkannt ist."

In ähnlicher Weise sind auch die Lieferungen zu 4 unter sog. verlängertem Eigentumsvorbehalt nach Maßgabe der „Allgemeinen Muster-Lieferungsbedingungen des Reichsverbandes Deutscher Baustoffhändler e. V." erfolgt. Hier heißt es u. a. in § 6 Nr. 2:

„Käufer darf die gelieferte Ware und die aus ihrer Verarbeitung entstehenden neuen Sachen nur im regelmäßigen Geschäftsverkehr veräußern. Er tritt hiermit alle ihm aus Veräußerungen oder aus einem sonstigen Rechtsgrunde hinsichtlich der vom Verkäufer gelieferten Ware jetzt oder später zustehenden Forderungen mit ihrer Entstehung mit dinglicher Wirkung im voraus an den Verkäufer ab. Bildet eine solche Forderung gegebenenfalls den Teil einer Gesamtforderung, so soll dieser Teil der Gesamtforderung gesondert geltend gemacht werden können."

Der Alleininhaber der Firma S. & G., der Kaufmann L. G., ist am 4. April 1936 verstorben. Ueber seinen Nachlaß ist im Mai 1936 das Konkursverfahren eröffnet worden; zum Konkursverwalter ist laut Bescheinigung vom 7. Mai 1936 (Bl. 102) der Kläger bestellt worden, der infolge Ausschlagung der gesetzlichen Erben schon vorher als Nachlaßpfleger tätig gewesen war. Das Heeresbauamt W. hat an die Firma S. & G. schon vor Bestellung des Klägers zum Nachlaßpfleger eine Abschlagszahlung von 6000 RM geleistet. Am 16. und 18. April 1936 sind dann, nachdem die Beklagte den Kläger in seiner Eigenschaft als Nachlaßpfleger durch Schreiben vom 7. April 1936 (Bl. 143) wegen ihrer angeblich noch ausstehenden Forderungen aus der Heereslieferung und aus anderen Aufträgen im Gesamtbetrage von 14 932,18 RM auf ihren „verlängerten Eigentumsvorbehalt" hingewiesen hatte, vom Heeresbauamt weitere Beträge von zusammen 6650 RM abschlagsweise gezahlt worden. Diese 6650 RM hat der Kläger im Einverständnis mit der Beklagten auf ein Sonderkonto bei der Bank X. mit der Maßgabe angelegt, daß darüber nur gemeinschaftlich von den Parteien verfügt werden darf.

Der Kläger begehrt mit der vorliegenden Klage in seiner Eigenschaft als Konkursverwalter die Einwilligung der Beklagten, daß der bei der genannten Bank angelegte Betrag nebst Zinsen an ihn als alleinigen Berechtigten ausgezahlt wird. Er vertritt die Auffassung, daß der von der Beklagten und den anderen Lieferfirmen mit der Firma S. & G. vereinbarte sog. „verlängerte Eigentumsvorbehalt" mangels Bestimmbarkeit der abgetretenen Forderung rechtsunwirksam sei.

Die Beklagte hat Klageabweisung beantragt.

Das Landgericht hat die Beklagte nach dem Klageantrage verurteilt. Hiergegen hat diese rechtzeitig und in gehöriger Form Sprungrevision gemäß § 566a ZPO. eingelegt mit dem Antrage, unter Aufhebung des angefochtenen Urteils die Klage abzuweisen. Der Kläger hat um Zurückweisung der Revision gebeten.

Mit Recht geht das Landgericht davon aus, daß es sich bei den Allgemeinen Verkaufs- und Lieferungsbedingungen des Mosaik- und Wandplattenverbandes, welche die Grundlage des vermeintlichen Anspruchs der Beklagten bilden, um Vertragsbedingungen handelt, die als allgemeine Norm für sämtliche Lieferungsverträge der dem Verband angeschlossenen Mitglieder gelten und diese Verträge in zahlreichen Beziehungen, namentlich auch hinsichtlich des Eigentumsvorbehalts und der Ersatzabtretung regeln sollen, sowie daß sie daher als „typische Urkunden" anzusehen sind. Entsprechend der Rechtsprechung des Reichsgerichts (vgl. RGZ. Bd. 149 S. 96) wird zutreffend daraus gefolgert, daß bei der Auslegung einer solchen Urkunde alles Zufällige des einzelnen Streitfalles beiseite bleiben und die Auslegung nur aus dem Inhalt der Bedingungen selbst erfolgen muß. Hiernach ist daher auch die Frage der Wirksamkeit der darin enthaltenen vorweggenommenen Abtretung zukünftiger Forderungen, der Wirksamkeit des sog. verlängerten Eigentumsvorbehalts zu beurteilen. Diese Wirksamkeit hängt davon ab, ob die im voraus abgetretenen Forderungen im Augenblick ihrer Entstehung allgemein, d. h. bei Außerachtlassung aller Zufälligkeiten des Einzelfalles bestimmbar sind. Zu diesen Zufälligkeiten gehört es im vorliegenden Falle, daß die bestellten Waren für bestimmte Bauten des Heeresbauamts verwendet werden sollten und daß der Vertrag mit dem Heeresbauamt, auf dem die nach Ansicht der Beklagten im voraus abgetretene Werklohnforderung beruht, zur Zeit der Abtretung bereits abgeschlossen war. Denn es ist nicht die aus diesem Vertrage herrührende Werklohnforderung als solche ganz oder teilweise abgetreten, sondern eine nur gattungsmäßig bezeichnete, nämlich die aus der Weiterveräußerung der gelieferten Ware entstehende Forderung, gleichviel an wen die Weiterveräußerung erfolgt. Die Firma S. & G. war der Beklagten gegenüber nicht einmal verpflichtet, die bei dieser bestellte Ware für die in Aussicht genommenen Heeresbauten zu verwenden. Die abgetretene Forderung ist nur dann bestimmbar, wenn kein Fall denkbar ist, in dem ihre nur gattungsmäßige Bezeichnung zu Zweifeln Anlaß gibt. Diese gattungsmäßige Bezeichnung dessen, was abgetreten werden soll (des Gegenstandes der Abtetung im weiteren Sinn), ist, wie bereits in der Entscheidung RGZ. Bd. 149 S. 100 zum Ausdruck gebracht ist, in doppelter Richtung einer Prüfung zu unterziehen: 1. hinsichtlich des Gegenstandes der Abtretung im engeren Sinn, d. h. hinsichtlich der Bestimmung des Schuldners und des Rechtsgrundes der abgetretenen Forderung und 2. hinsichtlich des Umfanges der Abtretung dieser Forderung.

Das Landgericht geht noch darüber hinaus, indem es nicht nur verlangt, daß die gattungsmäßige Bezeichnung des Gegenstandes der Abtretung (im weiteren Sinne) in keinem einzigen Fall zu Zweifeln Anlaß gibt, sondern daß die Lieferungsbedingungen als solche für jeden denkbaren Fall eine klare und eindeutige Regelung vorsehen. Eine solche Regelung vermißt es bei den vorliegenden Lieferungsbedingungen für den von ihm als durchaus möglich angesehenen Fall, daß ein Unternehmer die verschiedenen für einen Bau benötigten Wand- und Bodenplatten gleichzeitig bei mehreren Lieferanten bestellt und dabei jedem der Lieferanten die aus der Verwendung dieser Waren für denselben Bau herrührende Forderung nach diesen Lieferungsbedingungen abgetreten hat. Für einen solchen Fall sei, so führt das Landgericht aus, ein Ausgleich der widerstreitenden Interessen in den allgemeinen Verkaufs- und Lieferungsbedingungen nicht vorgesehen. Insbesondere sei nicht bestimmt, daß in solchem Falle mehrere gleichgeartete Ansprüche anteilmäßig an der abgetretenen Forderung berechtigt seien. Da an jeden Lieferanten die ganze Forderung gegen den Bauherrn abgetreten werde, schließe jeder das Recht des anderen aus. In diesem Falle erwiesen sich daher die allgemeinen Verkaufs- und Lieferungsbedingungen als unwirksam, und diese Unwirksamkeit sei im Anschluß an die Entscheidung in RGZ. Bd. 149 S. 96 eine allgemeine, indem sie die Lieferungsbedingungen ohne Rücksicht auf den Einzelfall unwirksam mache.

Demgegenüber weist die Revision zutreffend darauf hin, daß die Schwierigkeit in dem vom Landgericht angenommenen Fall sich nicht aus der mangelnden Bestimmbarkeit der abgetretenen Forderung, sondern aus der Gleichzeitigkeit der mehreren Abtretungen dieser Forderung ergebe; sie bestehe in gleicher Weise, wenn eine bereits begründete, ihrer Höhe nach bereits feststehende Forderung gleichzeitig an mehrere Dritte abgetreten werde. Es fragt sich jedoch, ob das Ver-

langen nach Bestimmbarkeit für jeden einzigen Fall auf die gattungsmäßige Bezeichnung der abgetretenen Forderung zu beschränken ist oder ob auch die Bezeichnung des neuen Gläubigers in einer Weise zu erfolgen hat, daß über dessen Berechtigung unter keinen Umständen ein Zweifel auftauchen kann. Dies bedarf hier aber keiner Entscheidung, da im vorliegenden Falle schon die gattungsmäßige Bezeichnung der abgetretenen Forderung nicht unbedingt deren Bestimmbarkeit gewährleistet. Bei der Prüfung dieser Frage ist das Revisionsgericht, da es sich um die Auslegung typischer Urkunden handelt, an die Auslegung der Vorinstanzen nicht gebunden und ohne weiteres befugt, diese Auslegung zu ergänzen.

Allerdings unterliegt die Bestimmung des Gegenstandes der Abtretung in dem oben dargelegten engeren Sinne bei den hier vorliegenden allgemeinen Verkaufs- und Lieferungsbedingungen des Mosaik- und Wandplattenverbandes keinen Schwierigkeiten. Abgetreten sind „alle Forderungsrechte an Abnehmer des Käufers, die aus der Weiterveräußerung, gegebenenfalls auch einschließlich Verarbeitung", der von der Beklagten unter Eigentumsvorbehalt gelieferten Waren herrühren. Durch die ausdrückliche Einbeziehung der aus einer Verarbeitung der gelieferten Waren herrührenden Forderung ist — ebenso wie in dem RGZ. Bd. 149 S. 96 behandelten Falle — das im Falle RGZ. Bd. 142 S. 139 geäußerte Bedenken behoben, ob auch etwaige Werklohnforderungen, welche die Verarbeitung der gelieferten Ware voraussetzen, abgetreten werden sollen. Die Abtretung erstreckt sich auf alle Forderungen, die aus der Weiterveräußerung der gelieferten Ware entstehen, gleichviel ob die Ware in unverändertem Zustande oder nach erfolgter Verbindung, Vermischung oder Verarbeitung weiterveräußert wird und ob es sich dabei um eine Forderung aus einem Kauf (§§ 433 ff. BGB.), aus einem Werklieferungsvertrag (§ 651 Abs. 1 BGB.) oder aus einem reinen Werkvertrag, bei dem der Unternehmer nur gewisse Zutaten oder sonstige Nebensachen selbst zu beschaffen hat (§ 651 Abs. 2 i. V. mit den §§ 631 ff. BGB.), handelt. Da die Lieferungsbedingungen sich auf Baustoffe bestimmter Art beziehen, ist sogar damit zu rechnen, daß ihre Weiterveräußerung durch Verarbeitung in Bauten erfolgt. Damit ist die abgetretene Forderung als solche erschöpfend bestimmt. Dies wird auch vom Landgericht angenommen und von der Revision, zumal da die Beklagte dadurch nicht beschwert ist, nicht beanstandet.

Zu erheblichen Bedenken gibt jedoch die Bestimmung des Umfanges der abgetretenen Forderung Anlaß. Das Landgericht geht — in Uebereinstimmung mit der Beklagten — ohne weiteres davon aus, daß alle Ansprüche aus dem Vertrage, auf Grund dessen die Weiterveräußerung erfolgt ist, in vollem Umfange abgetreten werden sollen. Dies ist jedoch, wie der Kläger in der Revisionsinstanz zutreffend gerügt hat, nicht der Sinn der Sicherungsabtretung (des sog. verlängerten Eigentumsvorbehalts), wie er in den allgemeinen Verkaufs- und Lieferungsbedingungen zum Ausdruck kommt. Nach diesen Bedingungen sollen abgetreten sein „alle Forderungsrechte . . . ., die aus der Weiterveräußerung, gegebenenfalls auch einschließlich Verarbeitung der . . . . unter Eigentumsvorbehalt gelieferten Waren herrühren . . . . in voller Höhe — also auch einschließlich des in dem Forderungsrecht des Käufers stehenden (richtig wohl: steckenden) Gewinnes oder anderweitiger Gegenwerte". Diese Abrede ist eindeutig für den Fall, daß die Ware als solche weiterverkauft wird; hier soll die gesamte Kaufpreisforderung, auch soweit sie Verdienstspanne des Käufers ist, übergehen. Dagegen ist die Abrede unklar für den Fall, daß die Platten von dem Erstkäufer als Material für ein von ihm auf Grund eines einheitlichen Bauvertrages zu errichtendes Bauwerk angeschafft worden sind und in dieses eingebaut werden. Hier paßt schon der Begriff der „Weiterveräußerung" nicht genau; denn der Bauunternehmer veräußert die Baumaterialien nicht einzeln an die Besteller des Bauwerkes, sondern sie werden dessen Eigentum durch die Tatsache des Einbaus in den dem Besteller gehörenden Grund und Boden. Immerhin böten hier die Worte „einschließlich Verarbeitung" einen Behelf, um auch diesen Fall in die Abtretungsabrede einzubeziehen. Zweifelhaft bleibt dann aber, was gemeint ist mit den „Forderungsrechten . . . . ., die aus der Weiterveräußerung . . . . . einschließlich Verarbeitung der . . . . . unter Eigentumsvorbehalt gelieferten Waren herrühren". Die Werklohnforderung für das Gesamtbauwerk kann darunter nicht verstanden werden. Dagegen spricht zunächst der Wortlaut der Abrede. Denn die Werklohnforderung für das Gesamtbauwerk rührt — auch wenn der Bau nach einem spezialisierten Kostenanschlag ausgeführt wird — nicht aus einer Mehrzahl von Einzelverträgen über die Verarbeitung der einzelnen Baumaterialien, sondern aus dem einheitlichen Bauvertrag her. Dagegen spricht aber auch der vernünftige Sinn der Vereinbarung. Es kann nicht gemeint sein, daß bei einem Bau, der vielleicht viele 100 000 RM kostet, diese gesamte Bauforderung auf einen Lieferanten übergeht, der für einige hundert oder tausend RM Fliesen geliefert hat. Möglich bleibt freilich die Auslegung, daß die Forderung aus dem Bauvertrage insoweit auf den Lieferanten der Platten und Fliesen übergehen soll, als sie den Gegenwert für den Einbau jener Platten und Fliesen darstellt. Die Worte „in voller Höhe — also auch einschließlich des in dem Forderungsrecht des Käufers stehenden (richtig wohl: steckenden) Gewinnes oder anderweitiger Gegenwerte —" stehen dieser Auslegung nicht entgegen. Mit ihnen soll ersichtlich nur der Auffassung vorgebeugt werden, daß die Forderung nur in Höhe des Kaufpreises abgetreten werden solle, den sich der Lieferant der Platten und Fliesen ausbedungen hat. Damit käme der Abrede eine Bedeutung zu, die der Senat schon in RGZ. Bd. 142 S. 139 (142) für ungeeignet erklärt hat, den Umfang einer Vorausabtretung zu bestimmen. Hier ist die Abtretung der künftigen Forderung einer Fabrik gegen ihren Abnehmer „insoweit, als in ihr das Entgelt für das Rohmaterial eines gewissen Lieferanten steckt", mangels Bestimmbarkeit des Gegenstandes (genauer: Umfanges) der Abtretung für rechtlich unmöglich erklärt worden. Etwas wesentlich anderes enthalten aber auch die hier vorliegenden Lieferungsbedingungen nicht, wenn sie so, wie es vorliegend geschehen ist, ausgelegt werden. Für den Fall, daß die Platten an den Erstkäufer als Material für ein von ihm auf Grund eines einheitlichen Bauvertrages zu errichtendes Bauwerk angeschafft und in dieses eingebaut worden sind, kann selbst ein Sachverständiger nur mit größter Mühe annähernd schätzen, welcher Anteil der von dem Bauherrn zu zahlenden Gegenleistung in dem Teil der Leistung des Unternehmers steckt, für den die von dem Erstverkäufer gelieferten Platten verwendet worden sind. Dies genügt aber nicht den Anforderungen, die an die Bestimmbarkeit des Umfanges der Abtretung zu stellen sind; der abgetretene Forderungsteil muß sich vielmehr, um als bestimmbar gelten zu können, mit Sicherheit abgrenzen lassen. Sollte man jedoch mit der Beklagten der Meinung sein, daß die Forderung uneingeschränkt „in voller Höhe" abgetreten werden solle, so ist ein solcher Wille in den vorliegenden Verkaufs- und Lieferungsbedingungen jedenfalls nicht mit genügender Klarheit zum Ausdruck gekommen. Es bedarf daher auch keiner Erörterung, ob eine etwaige uneingeschränkte Abtretung — bei der es übrigens im Falle mehrfacher Abtretungen gleicher Art mehr oder weniger vom Zufall abhängen würde, wem sie zugute kommt — noch mit den guten Sitten vereinbar wäre.

Hiernach ist der Umfang der Abtretung für den Fall, daß eine Verarbeitung, insbesondere der Einbau der Ware erfolgt, nicht genügend bestimmbar. Deshalb ist die Abtretung als solche aus den eingangs dargelegten Gründen unwirksam, so daß die Revision gegen das im Ergebnis die gleiche Auffassung vertretende Urteil des Landgerichts keinen Erfolg haben kann. Die Kostenentscheidung beruht auf § 97 ZPO.

Zu §§ 40 EinkStGes., 35 Lohnsteuerdurchführungsverordnung.

Vorschußzahlungen auf Tantiemen sind nur insoweit, als sie von den Beteiligten tatsächlich wie laufende Bezüge behandelt worden sind, als solche anzusehen und bei der Berechnung der Lohnsteuer den laufenden Monatsbezügen der Arbeitnehmer zuzurechnen.

Urteil des Reichsfinanzhofs vom 28. Januar 1937 — VI A 613/36 U —; W.

Bei der Beschwerdeführerin waren in der Zeit vom 1. Januar 1935 bis 31. März 1936 u. a. 6 Angestellte beschäftigt, die ein festes Gehalt von je etwas über 300 RM monatlich bezogen und außerdem in Gestalt einer Tantieme am Gewinn beteiligt waren. Auf die Tantieme für 1935, die im März 1936 zur Auszahlung gelangt ist, haben diese Angestellten Vorschüsse in verschiedener Höhe und zu verschiedenen Zeiten entnommen.

Streit besteht darüber, ob die vorstehenden Zahlungen als laufende Bezüge der Arbeitnehmer zu behandeln und somit bei der Berechnung der Lohnsteuer den laufenden Monatsbezügen zuzurechnen sind, oder ob sie als sonstige, insbesondere einmalige Bezüge im Sinne des § 40 des Einkommensteuergesetzes 1934, § 35 der Lohnsteuerdurchführungsverordnung anzusehen sind, wie es die beschwerdeführende Firma bei der Berechnung

der Lohnsteuer getan hat und auch jetzt für richtig hält. Das Finanzamt steht auf dem Standpunkt, daß die gesamten Zahlungen den laufenden Bezügen zuzurechnen seien, und hat den sich daraus ergebenden Mehrbetrag an Lohnsteuer in Höhe von 594,86 RM durch Haftungsbescheid von der Beschwerdeführerin als der Arbeitgeberin nachgefordert. Das Finanzgericht ist dem Finanzamt beigetreten.

Die Rechtsbeschwerde der Firma mußte zur Aufhebung der Vorentscheidung führen.

Nach dem Urteil des Senats vom 9. Mai 1934 VI A 896/33 = Amtliche Sammlung Bd. 36 S. 199 = Reichssteuerblatt 1934 S. 940 = Steuer und Wirtschaft 1934 Nr. 496, sind Tantiemen grundsätzlich als einmalige Einnahmen im Sinn des § 73 des Einkommensteuergesetzes 1925 anzusehen; an dieser Rechtsprechung wird auch für die entsprechende Vorschrift des § 40 des Einkommensteuergesetzes 1934 festgehalten (vgl. dazu auch Abschnitt B 4 des Ersten Lohnsteuer-Sammelerlasses). Voraussetzung für die Behandlung der Tantiemen als einmaliger Bezüge ist allerdings, wie in dem genannten Urteil bereits gesagt ist, daß sie nicht, wie es bei den garantierten Tantiemen öfters der Fall ist, in gleicher Weise wie die in regelmäßigen Lohnzahlungszeiträumen gezahlten Bezüge oder zusammen mit diesen — gegebenenfalls vorschußweise — gezahlt werden: insoweit sind sie, da sie von den Beteiligten wie laufende Bezüge behandelt werden, auch den laufenden Bezügen zuzurechnen.

Hiernach ist es an sich richtig, wenn das Finanzgericht seine Entscheidung darauf abgestellt hat, ob die Beteiligten im vorliegenden Fall die Tantiemen der Zahlungsweise nach wie laufende Bezüge behandelt haben oder nicht. Es liegt aber jedenfalls insoweit ein Rechtsirrtum vor, als das Finanzgericht im Hinblick auf die Vorschußzahlungen auch die im März 1936 auf die Tantiemen erfolgten Abschlußzahlungen ohne weiteres den laufenden Bezügen hinzugerechnet hat. Die Tantiemen verlieren ihre grundsätzliche Eigenschaft als einmalige Bezüge durch Behandlung wie laufende Bezüge nur insoweit, als sie tatsächlich wie laufende Bezüge behandelt worden sind, nicht aber in vollem Umfange. Eine andere Auslegung würde — insbesondere infolge der durch das Einkommensteuergesetz 1934 eingeführten Staffelung auch der Lohnsteuer — zu Ergebnissen führen, die mit der Sonderregelung für die Besteuerung der einmaligen Bezüge gerade vermieden werden sollten. Das zeigen im vorliegenden Fall mit besonderer Deutlichkeit gerade die Abschlußzahlungen, die den Angestellten A. und B. im März 1936 zugeflossen sind.

Mit Rücksicht hierauf mußte die Vorentscheidung aufgehoben und die nicht spruchreife Sache an das Finanzgericht zurückverwiesen werden. Bei der erneuten Behandlung des Falles wird noch folgendes zu beachten sein: Es bestehen grundsätzlich keine Bedenken, die regelmäßigen monatlichen Zahlungen an die Angestellten in Höhe von 100 RM und 60 RM den laufenden Bezügen zuzurechnen. Es wird zu prüfen sein, ob die im März 1936 diesen Angestellten zugeflossenen Tantiemezahlungen mit einem Teilbetrag von 100 RM und 60 RM als laufende Bezüge und hinsichtlich der Restbeträge als einmalige Bezüge zu behandeln sind; falls keine besonderen Gründe gegen eine solche Behandlung sprechen, wird so zu verfahren sein.

Im übrigen handelt es sich bei der Frage, inwieweit laufende oder sonstige Bezüge anzunehmen sind, um eine tatsächliche Würdigung, bei der es mehr oder weniger auf die Verhältnisse des einzelnen Falles ankommt. Bei dieser Würdigung werden aber auch die vom Reichsminister der Finanzen in Abschnitt VI 1 des Fünften Lohnsteuer-Sammelerlasses aufgestellten Richtlinien zu berücksichtigen sein. Es heißt dort im Abs. 2: „Die im § 40 des Einkommensteuergesetzes, § 35 der Lohnsteuerdurchführungsverordnung getroffene Regelung will auch dem Arbeitgeber die Durchführung des Steuerabzugs bei allen Zahlungen, die er neben den regelmäßigen Zahlungen leistet, erleichtern. Der Arbeitgeber soll bei allen Zahlungen dieser Art die Steuerberechnung nur in der vereinfachten Form des § 35 der Lohnsteuerdurchführungsverordnung vornehmen. Er soll grundsätzlich nicht prüfen, ob eine Zahlung, die er neben den regelmäßigen Zahlungen leistet, etwa ihrerseits noch die Merkmale einer weiteren regelmäßigen Zahlung erfüllt, um nicht die Lohnsteuerberechnung für einen zurückliegenden Zeitraum aufzurollen. Demgegenüber muß in Kauf genommen werden, daß bei der Behandlung nach § 35 der Lohnsteuerdurchführungsverordnung nicht unter allen Umständen dieselbe lohnsteuerliche Behandlung eintritt, die eintreten würde, wenn die sonstigen (einmaligen) Bezüge bestimmten Lohnzahlungszeiträumen zugerechnet würden." Unter Beachtung dieser Grundsätze wird das Finanzgericht die Eigenschaft der Vorschußzahlungen auf die Tantiemen als laufende Bezüge erneut zu prüfen haben.

Gegenüber den Ausführungen der Beschwerdeführerin sei noch darauf hingewiesen, daß es nicht angeht, Bezüge, die laufende Bezüge darstellen, in entsprechender Anwendung des § 35 Abs. 2 der Lohnsteuerdurchführungsverordnung als einmalige Bezüge zu behandeln; eine solche Bestimmung ist in der Lohnsteuerdurchführungsverordnung nicht getroffen und würde auch die Gefahr mißbräuchlicher Herabdrückung der tarifmäßigen Lohnsteuer in sich bergen.

Zu §§ 70, 73 EinkStG. 1925, §§ 39, 40 EinkStG. 1934, § 14 StADB. vom 9. Juni 1933, § 35 LStDVO.

Lohnsteuerliche Behandlung von Gehaltsnachzahlungen für mehrere Jahre.

Urteil des Reichsfinanzhofs vom 22. Juli 1936 — VI A 853/35 S — W.

Der Steuerpflichtige war bei der Landesheilanstalt als Pfleger tätig. Auf Grund eines von ihm zu Protokoll erklärten Entlassungsantrags wurde er zum 1. April 1927 aus dem Dienst der Provinzialverwaltung ohne Ruhegehalt entlassen. Er hat dann im Klageweg die Wirksamkeit seiner Entlassung angefochten. Durch Urteil des Reichsgerichts vom 27. April 1934 wurde die Entlassung als wirksam anerkannt; es wurde aber dem Klageanspruch des Steuerpflichtigen insofern stattgegeben, als die Provinzialverwaltung zum Schadensersatz verurteilt wurde, weil sie bei der Aufnahme des Entlassungsgesuchs die Fürsorgepflicht gegenüber dem Beamten verletzt habe. Dem Pflichtigen wurde daraufhin im Laufe des Jahres 1934 für die Zeit vom 1. April 1927 bis 31. Mai 1933 ein Betrag von 13 734,24 RM als Schadensersatz nebst 4046,07 RM Zinsen vergütet. Die 13 734,24 RM stellen die Summe der Monatsbezüge dar, die der Beschwerdeführer erhalten hätte, wenn er vom 1. April 1927 bis 31. Mai 1933 im Dienst gewesen wäre.

Die Provinzialverwaltung hat auf Veranlassung des Finanzamts von dem Schadensbetrag einschließlich der Zinsen Lohnsteuer abgeführt, und zwar — entsprechend dem Familienstand des Pflichtigen zur Zeit der Auszahlung im Jahre 1934 (verheiratet, 1 Kind) — in Höhe von 8 v. H. des gesamten ausgezahlten Betrages. Auf den Ende 1934 von dem Pflichtigen gestellten und vom Finanzamt abgelehnten Erstattungsantrag hat das Finanzgericht anerkannt, daß die Zinsen von 4046 RM nicht zum Arbeitslohn gehören, und hat insoweit Erstattung der Lohnsteuer nach § 152 Abs. 1 Satz 2 der Reichsabgabenordnung verfügt. Der Pflichtige verlangt in der Rechtsbeschwerde, wie schon bisher, Berechnung der Lohnsteuer in der Weise, daß der Betrag von 13 734,24 RM auf die einzelnen Bezugsmonate verteilt wird, und somit Erstattung eines weiteren Teilbetrags der einbehaltenen Lohnsteuer. Während der Zeit vom 1. April 1927 bis zum 31. Mai 1933 ist der Beschwerdeführer kinderlos verheiratet gewesen.

Die Rechtsbeschwerde ist im Ergebnis (bis auf einen geringfügigen Rechenfehler) nicht begründet.

Die hier zu entscheidende Frage über die Höhe der von den 13 734 RM einzubehaltenden Lohnsteuer ist, da die Auszahlung dieses Betrages im Jahre 1934 erfolgt ist, noch nach dem Einkommensteuergesetz vom 10. August 1925 zu beurteilen (vgl. § 51 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1934). Es bestehen zunächst keine Bedenken dagegen, daß die Vorbehörden die 13 734 RM der Lohnsteuer unterworfen haben: auch von Entschädigungen, die als Ersatz für entgehende oder entgangene lohnsteuerpflichtige Gehaltsbezüge gewährt werden, ist, da sie nach § 44 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes 1925 zu den Einkünften aus nicht selbständiger Arbeit im Sinne des § 36 a. a. O. gehören, Lohnsteuer zu erheben (vgl. Urteil vom 22. Oktober 1931 VI A 1218/31, Steuer und Wirtschaft 1932 Nr. 24).

Es handelt sich hier um eine einem entlassenen Arbeitnehmer in einer Summe zugeflossene Nachzahlung von Gehalt für mehr als 6 Jahre. Die Vorbehörden stehen auf dem Standpunkt, daß die Gehaltsnachzahlung eine einmalige Einnahme im Sinne des § 73 des Einkommensteuergesetzes 1925 darstelle. Nach der Rechtsprechung des Senats (vgl. Urteil vom 9. Mai 1934 — VI A 896/33 — Amtliche Sammlung Bd. 36 S. 199, Reichssteuerblatt 1934 S. 940, Steuer und Wirtschaft 1934 Nr. 496 und Urteil vom 17. April 1935 — VI A 998/33 — Steuer und Wirtschaft 1935 Nr. 352) bleiben jedoch Bezüge, die dem Arbeitnehmer aus irgendeinem Grunde nicht oder nicht vollständig an den regelmäßigen Lohnzahlungsterminen gezahlt werden, an denen sie hätten geleistet werden müssen, auch dann laufende Bezüge, wenn sie in einer Summe nachgezahlt werden; sie werden deshalb noch nicht zu sonstigen, insbesondere einmaligen Einnahmen im Sinne des § 73 des Einkommensteuergesetzes 1925 (§ 40 des Einkommensteuergesetzes 1934). Infolgedessen sind sie grundsätzlich nach den

die Lohnsteuerberechnung von den laufenden Bezügen regelnden Vorschriften des § 70 des Einkommensteuergesetzes 1925 (§ 39 des Einkommensteuergesetzes 1934) zu behandeln. Danach ist für die Berechnung der Lohnsteuer, insbesondere für die Bemessung der nach § 70 Abs. 2 und 3 des Einkommensteuergesetzes 1925 vom Steuerabzug freizulassenden Teile des Arbeitslohns, ebenso wie der nach Artikel I der Gesetze vom 22. Dezember 1927 (Reichsgesetzblatt I S. 485) und vom 23. Juli 1928 (Reichsgesetzblatt I S. 290) eintretenden Ermäßigungen, auf den Lohnzahlungszeitraum abzustellen, das ist auf den Zeitraum, für den der Arbeitslohn gezahlt wird. Die Gehaltsnachzahlungen sind somit zur Berechnung der Lohnsteuer grundsätzlich auf die Lohnzahlungszeiträume zu verteilen, für die sie geschuldet werden. Dies hat der Senat in der Entscheidung vom 17. April 1935 — VI A 998/35 — Steuer und Wirtschaft 1935 Nr. 352 für einen Fall ausgesprochen, in dem es sich um Lohnnachzahlungen für das laufende Jahr handelte. Inwieweit dies auch gilt, wenn die nachträglich zu entschädigenden Lohnzahlungszeiträume in frühere Jahre zurückreichen oder ganz in früheren Jahren liegen, braucht hier nicht entschieden zu werden; jedenfalls aber in einem Fall wie dem vorliegenden, in dem es sich um eine Entschädigung für einen zurückliegenden, über mehr als 6 Jahre sich erstreckenden Zeitraum handelt, kann eine solche Verteilung der Gehaltsnachzahlung auf diesen gesamten mehr als sechsjährigen Zeitraum nicht in Frage kommen.

Das verbietet schon der Aufbau und die Technik des Steuerabzugsverfahrens. Die Steuerkarte, deren Inhalt insbesondere hinsichtlich des Familienstandes des steuerpflichtigen Arbeitnehmers und hinsichtlich der im einzelnen Fall dem Arbeitnehmer bewilligten erhöhten steuerfreien Beträge (vgl. § 75 des Einkommensteuergesetzes 1925, § 41 des Einkommensteuergesetzes 1934) die maßgebende Grundlage für die Berechnung der Lohnsteuer bildet, ist auf das Kalenderjahr abgestellt; ihre Gültigkeit, insbesondere die Gültigkeit der auf ihr befindlichen Eintragungen, beschränkt sich auf dieses e i n e Jahr. Inwieweit bei Nachzahlungen für Zeiträume, die in frühere Kalenderjahre fallen, unter Umständen hilfsweise auf die Eintragungen über den seinerzeitigen Familienstand usw. in dem von dem Arbeitgeber zu führenden Lohnkonto (§ 40 der Steuerausführungs- und Durchführungsbestimmungen vom 9. Juni 1933, § 31 der Lohnsteuerdurchführungsverordnung vom 29. November 1934) zurückgegriffen werden könnte, kann hier unerörtert bleiben, da diese Aufzeichnungen nur bis zum Ablauf des dritten auf die Lohnzahlung folgenden Kalenderjahres aufzubewahren sind, im vorliegenden Fall aber die Zeiträume, für die die Nachzahlungen bestimmt waren, zur Zeit der Auszahlung (1934) zum Teil schon bis zu 7 Jahren (1927) zurücklagen.

Weiter steht einer Verteilung der Gehaltsnachzahlung auf die in den früheren Jahren liegenden Zeiträume, für die sie bestimmt ist, auch der Umstand entgegen, daß dadurch unter Umständen eine doppelte Berücksichtigung der steuerfreien Beträge des § 70 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1925 und der nach Artikel I des Gesetzes vom 23. Juli 1928 zu machenden — auf höchstens 3 RM monatlich und 36 RM jährlich beschränkten — Abschläge von 25 v. H. der Steuer eintreten würde; denn bereits bei den Einkommensteuerveranlagungen für die früheren Jahre können die steuerfreien Einkommensteile nach § 52 Abs. 1 Nr. 1 oder § 53 Abs. 1, der Sonderleistungspauschsatz nach § 51 des Einkommensteuergesetzes 1925 und die Abschläge nach dem Gesetz vom 23. Juli 1928 dem Steuerpflichtigen zugebilligt worden sein; der Steuerpflichtige kann auch in der Zeit zwischen seiner Entlassung aus dem früheren Arbeitsverhältnis und der tatsächlichen Gehaltsnachzahlung in einem anderen Arbeitsverhältnis gestanden haben, so daß auch bei der Berechnung der Lohnsteuer von den aus diesem neuen Arbeitsverhältnis herrührenden Bezügen die steuerfreien Lohnbeträge (im weiteren Sinn) und die Abschläge bereits zum Abzug gebracht worden sein können. Inwieweit das der Fall ist, kann der Arbeitgeber nicht wissen; es kann ihm auch nicht zugemutet werden, und ist ihm auch nicht möglich, für die Berechnung der Lohnsteuer von der Gehaltsnachzahlung Nachforschungen darüber anzustellen, ob und inwieweit etwa eine solche Berücksichtigung der steuerfreien Beträge und der Abschläge bereits stattgefunden hat. Das Lohnsteuerverfahren muß für den Arbeitgeber einfach und leicht durchzuführen sein.

Auch eine Behandlung der Nachzahlung als Gehaltsbezug des Auszahlungsmonats — mit der Wirkung, daß die Steuerfreibeträge und der Abschlag für einen Monat zu berücksichtigen wären — kann nicht in Frage kommen. Eine solche Behandlung hätte zwar nach dem Einkommensteuergesetz 1925 in Erwägung gezogen werden können, da ihr die vorstehend geschilderten Bedenken nicht entgegenstehen würden und sie insbesondere auch dem Aufbau und der Technik des Steuerabzugsverfahrens nicht widersprechen würde. Bei Zugrundelegung des neuen Einkommensteuergesetzes vom 16. Oktober 1934 würde sich jedoch eine solche Behandlung schon mit Rücksicht auf die durch dieses Gesetz eingeführte progressive Staffelung der Lohnsteuer verbieten: diese Staffelung würde bei Gehaltsnachzahlungen für längere Zeiträume, wenn hier ein Lohnzahlungszeitraum von nur einem Monat angenommen würde, zu einer erheblichen Erhöhung der Lohnsteuer führen, die sachlich nicht gerechtfertigt erscheint. Wenn auch der vorliegende Fall noch nach dem Einkommensteuergesetz 1925 zu entscheiden ist, so hielt es der Senat doch für angebracht, für die hier zu treffende Entscheidung auch die spätere Entwicklung der Gesetzeslage mit in Betracht zu ziehen und insbesondere auch zu prüfen, wie sich die lohnsteuerliche Behandlung von Gehaltsnachzahlungen der hier in Rede stehenden Art nach dem neuen Recht gestalten würde. Da nach diesem neuen Recht die Annahme eines einmonatigen Lohnzahlungszeitraums für die Nachzahlung nicht vertretbar erscheint und da auch besondere Gründe, die für eine andersartige Beurteilung auf Grund der früheren Gesetzeslage sprächen, nicht vorhanden sind, muß auch für das Einkommensteuergesetz 1925 die Behandlung der Gehaltsnachzahlung als Gehaltsbezug des Auszahlungsmonats abgelehnt werden, zumal es auch an irgendeiner inneren Verbindung zwischen der Gehaltsnachzahlung für die lange vor dem Auszahlungsmonat liegenden 74 Monate und diesem Auszahlungsmonat fehlt.

Der Senat ist hiernach der Auffassung, daß eine befriedigende Lösung des Falles durch eine Behandlung der Nachzahlung nach der im § 70 des Einkommensteuergesetzes 1925 (§ 39 des Einkommensteuergesetzes 1934) für die Bemessung der Lohnsteuer von laufenden Bezügen getroffenen Regelung nicht erreicht wird. Er nimmt an, daß die Vorschriften über die Berechnung der Lohnsteuer von laufenden Bezügen (§ 70 des Einkommensteuergesetzes 1925, §§ 7 ff. der Steuerausführungs- und Durchführungsbestimmungen vom 9. Juni 1933; § 39 des Einkommensteuergesetzes 1934, §§ 32 ff. der Lohnsteuerdurchführungsverordnung) grundsätzlich davon ausgehen, daß der laufende Arbeitslohn dem Arbeitnehmer in dem Zeitraum, für den er geschuldet wird, oder doch in verhältnismäßig geringem zeitlichen Abstand auch tatsächlich zufließt, und daß die genannten Vorschriften dann nicht anwendbar sind, wenn diese Voraussetzung nicht erfüllt ist. Wann dies der Fall ist und inwieweit insbesondere Gehaltsnachzahlungen für verhältnismäßig kurz zurückliegende Zeiträume auch bei Ueberschreitung der Kalenderjahresgrenze wie laufende Bezüge zu versteuern sind, braucht hier nicht abschließend entschieden zu werden. Jedenfalls fehlt es an der bezeichneten Voraussetzung in einem Fall wie dem vorliegenden, in dem eine Gehaltsnachzahlung für 74 Monate geleistet worden ist; auf die Besteuerung solcher Gehaltsnachzahlungen als laufende Bezüge sind nach Ansicht des Senats die Bestimmungen des Steuerabzugsverfahrens nach ihrem Aufbau und ihrer Technik nicht zugeschnitten.

Da die genannten Gesetze und Durchführungsbestimmungen für solche Fälle eine ausdrückliche Regelung nicht enthalten, muß für sie eine von den Bestimmungen über die Besteuerung laufender Bezüge unabhängige Lösung gesucht werden, die den Besonderheiten dieser Fälle gerecht wird. Eine solche Lösung sieht der Senat darin, daß von einer Verknüpfung derartiger Gehaltsnachzahlungen mit einem bestimmten Lohnzahlungszeitraum überhaupt abgesehen wird und für die Berechnung der Lohnsteuer von diesen Nachzahlungen die für die Besteuerung der neben laufenden Bezügen gezahlten sonstigen, insbesondere einmaligen Einnahmen maßgebenden Vorschriften des § 73 des Einkommensteuergesetzes 1925 (§ 14 der Steuerausführungs- und Durchführungsbestimmungen) und des § 40 des Einkommensteuergesetzes 1934 (§ 35 der Lohnsteuerdurchführungsverordnung) entsprechend angewendet werden, so daß die Lohnsteuer nach den in den genannten Vorschriften aufgeführten Hundertsätzen entsprechend dem Familienstand des Arbeitnehmers zur Zeit der Auszahlung der Bezüge zu bemessen ist. Diese Regelung führt nach Auffassung des Senats auf der Grundlage sowohl des bisherigen Einkommensteuergesetzes von 1925 wie des neuen Einkommensteuergesetzes von 1934 für Fälle wie den vorliegenden am ehesten zu einem wirtschaftlich vernünftigen und befriedigenden Ergebnis und entspricht auch dem Erfordernis einer möglichst einfachen Durchführbarkeit des Besteuerungsverfahrens. Dieser Regelung hat auch der Reichsminister der Finanzen, der auf Ersuchen des Senats gemäß § 287 Nr. 2 der Reichsabgabenordnung dem Verfahren beigetreten ist, zugestimmt, und zwar mit dem Bemerken, daß sie auch den Ausführungen entspreche, die er in Abschnitt VI Ziff. 1 Abs. 5 des — inzwischen ergangenen — Fünften Lohn-

steuersammelerlasses (Reichssteuerblatt 1936 S. 645) für Fälle gemacht habe, in denen die Besteuerung von Abfindungen an ausscheidende Arbeitnehmer als laufende Bezüge zu großen lohnsteuerlichen Schwierigkeiten und Ungleichmäßigkeiten führen würde.

Hiernach ist die von den Vorbehörden vorgenommene Lohnsteuerberechnung, bei der irgendwelche steuerfreien Beträge nicht berücksichtigt worden sind und der Familienstand zur Zeit der Auszahlung zugrunde gelegt worden ist, grundsätzlich zutreffend. Sie war lediglich hinsichtlich eines von dem Beschwerdeführer gerügten Rechenfehlers richtigzustellen: 8 v. H. der Gehaltsnachzahlung von 13 734,24 RM (ohne die Zinsen) betragen — unter Berücksichtigung der Abrundungsvorschrift des § 14 Satz 2 der Steuerausführungs- und Durchführungsbestimmungen vom 9. Juni 1933 — 1098,70 RM, nicht, wie das Finanzgericht errechnet hat, 1101,98 RM; von den insgesamt als Lohnsteuer einbehaltenen 1422,40 RM sind somit 323,70 RM (nicht, wie das Finanzgericht ausgesprochen hat, 320,42 RM) zu erstatten.

Mit dieser Maßgabe war die Rechtsbeschwerde des Steuerpflichtigen als unbegründet zurückzuweisen.

Zu § 81 Ziff. 2 AO. 1931 (StAnpG. § 14 Abs. 3)

Steuerpflicht und Werbungskosten eines ins Ausland abgeordneten Prokuristen eines inländischen Unternehmens.

Urteil des Reichsfinanzhofs vom 4. November 1936 — VI A 841/36 U — W.

Der Beschwerdeführer ist Prokurist bei der ... Aktiengesellschaft in Berlin. Im Auftrage dieser Firma ging er am 24. April 1931 nach USA. zur Corporation als kaufmännischer Leiter. Im August 1932 kehrte er wieder nach Deutschland zur A.-G. Berlin zurück. Vor seiner Ausreise teilte der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 21. April 1931 dem Finanzamt mit, daß er „nach den Vereinigten Staaten von Nordamerika übersiedle und dort auf längere Zeit Wohnung nehme. Seine Berliner Wohnung habe er aufgegeben." Sein Vater teilte ebenfalls dem Finanzamt am 8. Mai 1931 mit, daß der Beschwerdeführer „ab 24. April 1931 auf unbestimmte Zeit in Amerika tätig sei". Der Beschwerdeführer meldete sich auch polizeilich nach den Vereinigten Staaten ab. Die Möbel seiner bisherigen eigenen Wohnung lagerte er bei einem Spediteur ein. Nach seiner Rückkehr von Amerika im August 1932 meldete sich der Beschwerdeführer polizeilich wieder an für seine neue Wohnung in B. Das Finanzamt hatte nun den Beschwerdeführer für 1931 nur für die Zeit vom 1. Januar bis 30. April 1931 und für 1932 nur ab 1. September bis 31. Dezember 1932 veranlagt. Bei einer Lohnsteuer-Außenkontrolle im September/Oktober 1933 bei der A.-G. in Berlin stellte das Finanzamt fest, daß der Beschwerdeführer nur für 1½ Jahre von seiner Arbeitgeberin der Corporation in Amerika beigegeben worden sei. Im Vertrag mit ihm sei ausdrücklich vereinbart worden, daß ihm sein bisheriger Posten freigehalten werden sollte. Seine bisherigen Bezüge liefen weiter. Außerdem erhielt er von der A.-G. 10 000 $, die die Corporation (USA.) ihm auszahlen sollte. Der Vertrag sah ferner vor, daß der Aufenthalt des Beschwerdeführers in den Vereinigten Staaten in zwei Teile von je ¾ Jahren zerfallen sollte.

Der Zweck des Aufenthalts des Beschwerdeführers in Amerika war, die dortigen Verhältnisse kennenzulernen, damit er nach seiner Rückkehr nach Deutschland den Verkehr der A.-G. mit der amerikanischen Corporation leiten könne. Sein Berliner Posten sollte ihm ausdrücklich freigehalten werden. Auch im Schreiben vom 7. Oktober 1935 teilt die A.-G. dem Finanzamt mit, daß sie bei dem Beschwerdeführer schon April 1931 „mit einem längeren Aufenthalt, unter Umständen dauernden Aufenthalt und Ausscheiden aus der A.-G. gerechnet hätte". Die nach der Vereinbarung auf nur 1½ Jahre begrenzte Dauer sei allerdings nur mit Rücksicht auf die amerikanischen Einwanderungsgesetze ausgesprochen worden, deshalb habe sie auch selbst die Vergütung zahlen müssen.

Streitig ist, ob der Beschwerdeführer für die Bezüge, die er während seines Aufenthalts in Amerika erhalten hat, in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig ist. Das Finanzgericht hat als festgestellt angenommen, daß der Beschwerdeführer von vornherein beabsichtigt habe, demnächst aus Amerika wieder nach Berlin zurückzukehren. Auch der Schwerpunkt seiner wirtschaftlichen Tätigkeit sei im Inland gelegen, wie schon aus der Weiterzahlung des Gehalts durch die A.-G. hervorgehe. Der Beschwerdeführer habe daher seinen gewöhnlichen Aufenthalt im Inland nicht aufgegeben, wenn auch sonst ein im Auslande ständig beschäftigter und dort wohnender Angestellter einer inländischen Firma im allgemeinen Wohnsitz und Aufenthalt nur im Auslande hat. Das Finanzgericht hat daher den Beschwerdeführer für weiterhin unbeschränkt steuerpflichtig erklärt.

Die Rechtsbeschwerde des Steuerpflichtigen ist nur wegen der Höhe der Steuer begründet.

Es kann dahingestellt bleiben, ob der Beschwerdeführer seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Sinne von § 2 des Einkommensteuergesetzes 1925 beibehalten hat. Denn die unbeschränkte Steuerpflicht des Beschwerdeführers ist schon deshalb nicht erloschen, weil der Beschwerdeführer im Sinne des § 81 Ziff. 2 der Reichsabgabenordnung 1931 (vgl. jetzt § 14 Abs. 3 des Steueranpassungsgesetzes) weiterhin als am Sitz der Geschäftsleitung des inländischen Unternehmens wohnend zu behandeln war. Der Beschwerdeführer ist leitender Angestellter eines inländischen Unternehmens als dessen Prokurist. Seine Prokura ist weder förmlich noch tatsächlich je aufgehoben worden. Er ist auch für seine Prokuristenstellung nach wie vor von dem inländischen Unternehmen bezahlt worden. Er hatte auch im Ausland bei seiner Tätigkeit in der ausländischen Tochtergesellschaft nicht etwa ausschließlich deren Belange zu wahren, sondern er war abgeordnet, um sich die Möglichkeit zu verschaffen, seine inländische Stellung besser für seine alte Arbeitgeberin auszunutzen. Er ist also im wirtschaftlichen Ergebnis aus seiner Stellung niemals ausgeschieden, sondern nur aus innerdienstlichen Gründen des inländischen Unternehmens bei einem ausländischen Unternehmen verwandt worden, das insoweit wirtschaftlich wie eine Zweigstelle des inländischen Unternehmens anzusehen ist. Seine Stellung als leitender Angestellter eines inländischen Unternehmens ist also nie erloschen. Bedeutungslos ist, daß die ausländische Tochtergesellschaft nach außen ein selbständiges Unternehmen ist, und daß die Weiterführung des Beschwerdeführers als Angestellten des inländischen Unternehmens und seine Bezahlung durch dieses auch deshalb nach außen notwendig war, weil die amerikanischen Einwanderungsgesetze einen förmlichen Uebertritt des Beschwerdeführers zu der Tochtergesellschaft nicht erlaubt hätten. Es ist hiernach auch nicht an dem, daß der Beschwerdeführer sich für das inländische Unternehmen überhaupt nicht mehr betätigt hätte. Es kann also aus dem ganzen Sachverhalt nicht geschlossen werden, daß seine inländische Prokura erloschen wäre. Gleichgültig ist hierbei, daß der Beschwerdeführer infolge seiner Abwesenheit tatsächlich nicht mehr in der Lage war, an der inländischen Leitung seines Unternehmens teilzunehmen. Bedeutungslos ist auch, daß der Beschwerdeführer nicht Einzelprokurist, sondern Gesamtprokurist ist. Endlich kommt es auch nicht darauf an, daß der Beschwerdeführer seine Wohnungseinrichtung nicht mit nach Amerika nahm.

Jedoch ist der Rechtsbeschwerde insoweit Recht zu geben, als das Finanzgericht nicht geprüft hat, inwieweit von den Gesamtbezügen des Beschwerdeführers Werbungskosten, insbesondere Reiseaufwand, abzuziehen ist. Geht man davon aus, daß der Beschwerdeführer seine inländische Stellung beibehielt und nur vorübergehend zu einem bestimmten Zweck nach Amerika entsandt war, dann stellt sich sein dortiger Aufenthalt als eine Art Dienstreise oder doch mindestens als eine vorübergehende auswärtige Beschäftigung dar. Es mußte deshalb von Amts wegen geprüft werden, inwieweit die Bezüge des Beschwerdeführers durch Werbungskosten, insbesondere Reiseaufwand, aufgezehrt worden sind. Der Beschwerdeführer hatte bereits in seinem Schreiben vom 24. September 1934 auf die ihm erwachsenen Werbungskosten (Bestreitung der höheren Lebenskosten in Amerika, Extraspesen, Repräsentation und dgl.) hingewiesen. Der Beschwerdeführer konnte auf Grund seiner Verhandlungen mit den Vorbehörden annehmen, daß zunächst nur über die grundsätzliche Frage des Fortbestandes seiner Steuerpflicht entschieden werde. Nachdem hierin zu seinen Ungunsten zu entscheiden war, mußte die Frage der Werbungskosten entsprechend seinen früheren Anträgen geprüft, insbesondere der Beschwerdeführer zu näheren Ausführungen über die Höhe der Werbungskosten veranlaßt werden. Hierwegen war daher die Vorentscheidung aufzuheben und die Sache zu weiterer Prüfung an das Finanzgericht zurückzuverweisen. Das Finanzgericht wird die Ausführungen des Beschwerdeführers in der Rechtsbeschwerde hierwegen zu berücksichtigen haben. Insbesondere wird bei der Berechnung der Werbungskosten zu berücksichtigen sein, daß die Kaufkraft des Dollars weit geringer war und ist, als seinem Goldwertverhältnis zur Reichsmark entsprechen würde. Es können daher deutsche Maßstäbe insoweit nicht angewendet werden.

Unbegründet ist die Rechtsbeschwerde insoweit, als der Beschwerdeführer die Umrechnung der ihm zugeflossenen Dollarbezüge nach heutigen abgewerteten Kursen verlangt. Es handelt sich nicht darum, was der Beschwerdeführer heute mit diesen Bezügen anfangen könnte, sondern darum, welchen Wert sie zur Zeit ihrer Auszahlung hatten. Das Finanzgericht wird aber weiterhin zu prüfen haben, welchen Kurswert die einzelnen Ueberweisungen im Augenblick der Auszahlung gehabt haben.

Bücherbesprechungen

von Eichborn, Kurt: Die Zeitwende als Wirtschaftswende. Verlag Duncker & Humblot, München und Leipzig 1937. 99 S. RM 2,80.

Der Verfasser der vorliegenden Schrift, der schon vor einigen Jahren Gedanken zur Zeitenwende geäußert hat, will einmal das Gesamtproblem unter einem umfassenden Gesichtspunkt behandeln. Wenn auch der staatspolitische Charakter der Betrachtung betont wird, so stellt sich die Arbeit doch vorwiegend als wirtschaftspolitisch dar, und dies ist sicher schon deshalb von Vorteil, weil der Verfasser aus seiner ganzen Lebensarbeit heraus hier auch viele positive Anregungen und Vorschläge bieten kann. Im wesentlichen kam es ihm darauf an, zu zeigen, daß der Staatspolitik und damit auch der Wirtschaftspolitik neue Aufgaben aus einer veränderten allgemeinen Weltsituation gestellt werden, oder anders ausgedrückt, daß wesentliche Veränderungen in der Weltlage weitgehende Modifikationen und Umänderungen der bisherigen staats- und wirtschaftspolitischen Methoden zwangsläufig herbeiführen werden. Dabei wird die Aufgabe, um die es sich handelt, die Lösung des, wie der Verfasser sagt, „soziativen" Problems sein. Mit dieser neuen Begriffsbildung will er dartun, daß die Tragweite einer solchen Lösung durch das Wort „sozial" nicht ausreichend gekennzeichnet wird. Der neue Begriff soll zum Ausdruck bringen, daß nur eine Gesamtordnung der vielseitigen Beziehungen der Menschen innerhalb der einzelnen Staatenverbände und zwischen den einzelnen Völkern Aussicht auf eine befreiende Formel bieten kann. Die Schrift enthält aus diesem Grunde auch eine große Anzahl ethischer Forderungen und zeitgemäßer weltanschaulicher Erörterungen, die in einer zwischen Individualismus und Kollektivismus gedachten Synthese zusammenlaufen.

Der Verfasser bietet eine Fülle von Diskussionsstoff über wirtschaftliche Endfragen, und in diesem Sinne verfolgt die Schrift durchaus realpolitische Zwecke. So hat der Verfasser in einem Anhang bezüglich eines Sonderausschnitts einige ganz konkrete Vorschläge unterbreitet, und zwar versucht er in das Problem einzudringen, wie eine Steuerung der Wirtschaft durch einen Umbau des Steuersystems erleichtert und erreicht werden kann. Zweifellos gehört das Gebiet der Steuern heute noch in den meisten Ländern zu denjenigen Komplexen, deren Angleichung an die neuen Bedürfnisse der Wirtschaft noch sehr zu wünschen übrig läßt. Die Steuersysteme sind starr geblieben, der fiskalische Charakter ist hervorstechender als ihre Bedeutung für die Lenkung von Wirtschaft und Kapital, mit einem Wort, sie ermangeln oft der dynamischen Verbindung mit den neuzeitlichen Staatsaufgaben. Der Umbau des Steuersystems wäre nach der Auffassung des Verfassers so vorzunehmen, daß an Stelle der die Produktion unmittelbar belastenden Steuern stärker eine Erfassung der Erträgnisse zu treten hätte. Die Steuerpolitik habe auch auf die Möglichkeit der Kapitalbildung und Kapitalerhaltung zu Gunsten wirtschaftlicher Unternehmungen größere Rücksichten zu nehmen. Hierbei wird auch der Tatbestand steuerlicher Vorteile öffentlich-rechtlicher Unternehmungen als nicht mehr zeitgemäß kritisiert.

Wie weit der Kreis der Ueberlegungen gezogen ist, geht auch aus dem an dieser Stelle vielleicht besonders wichtigen Hinweis auf die Möglichkeit einer Welt-Verrechnungs-Währung hervor. Das Problem des künftigen internationalen Zahlungsausgleichs mußte den Verfasser in seiner Eigenschaft als Bankführer besonders interessieren. Die Möglichkeit der Vereinfachung der internationalen Wertübertragungen ist theoretisch durchaus unbestritten, ihre Durchführbarkeit hängt aber nicht nur mit einem Umlernen in der Welt und der Beseitigung alter ideologischer Vorstellungen zusammen, sondern doch wesentlich damit, ob bereits eine wirtschaftliche und politische Ordnung vorliegt. Fehlt diese, so wird das Gold als letzter Spitzenausgleich und Wertmesser ausschlaggebend bleiben. Trotzdem die Aktualität gerade dieses Gedankens — der die frühere Fragestellung des Verfassers „Gold oder Geld" (1931) fortsetzt — verneint werden muß, so bietet der Verfasser in diesem Kapitel doch einige äußerst bemerkenswerte und zum Weiterdenken anregende Ueberlegungen hinsichtlich des wünschenswerten Umbaues der internationalen Kreditwirtschaft.

Das Buch will, wie bereits eingangs erwähnt, keine fertigen Ergebnisse bieten; es ist ein Füllhorn zeitgemäßer Fragen, denen sich heute niemand mehr entziehen kann, und eine Denkleistung, deren Wert für die Förderung der Hauptprobleme der Wirtschaft unterstrichen werden muß. Dr. Arzet, Berlin

Flad-Berghold-Fabricius: Das neue Devisenrecht. Kommentar. Loseblattausgabe. Verlag Weidmannsche Buchhandlung, Berlin. Einschließlich der bisher erschienenen Ergänzungslieferungen: RM 28,—.

Zu dem im „Bank-Archiv" XXXIV, S. 534, besprochenen Kommentar sind jetzt die 5.—7. Ergänzungslieferungen erschienen, die das Werk auf den Stand von März 1937 bringen. Auch die Ergänzungslieferungen sind in der bewährten Loseblattform erschienen und mit eingehenden Anmerkungen versehen. Sie enthalten neben den inzwischen veröffentlichten Durchführungsverordnungen und den neugefaßten Richtlinien auch eine Anzahl weiterer ergänzender Bestimmungen, z. B. Gesetz über Abwertungsgewinne, Verordnung über Fremdwährungsschulden und zahlreiche wichtige Runderlasse der Reichsstelle für Devisenbewirtschaftung.

Wegen des Umfangs des Kommentars hat der Verlag für den 2. Band eine neue Einbanddecke herausgegeben.

Kuhn, Roland, Dr.: Die Nebenkosten des Handelsverkehrs im Deutschen Devisenrecht mit besonderer Berücksichtigung der Schiffahrt und der Sonderregelungen mit einzelnen Ländern. Verlag „Hansa", Deutsche Schiffahrts-Zeitschrift, Hamburg 1937. XX, 304 S. RM 8,50.

Im Anschluß an den grundlegenden Runderlaß Nr. 50/37 der Reichsstelle für Devisenbewirtschaftung betr. die Nebenkosten des Warenverkehrs hat sich der zuständige Sachbearbeiter in der Reichsstelle der Aufgabe unterzogen, den gesamten Stoff im vorliegenden Werk zusammenzufassen. Das Buch gibt über die Fragen der einzelnen Lieferungsbedingungen, des Transports, der Versicherung sowie Provisions- und Lizenzzahlungen, ferner über den geschäftlichen Reiseverkehr erschöpfende Auskunft. Die Schiffahrt ist besonders berücksichtigt. In einem Länderteil sind die Sonderregelungen mit den einzelnen Ländern dargelegt.

Die Runderlasse und zahlreiche Entscheidungen der Reichsstelle für Devisenbewirtschaftung in Einzelfällen sind in die Darstellung hineingearbeitet, so daß das Werk ein wertvoller Ratgeber auf dem schwierigen Gebiet der „Nebenkosten" ist. Ein eingehendes Stichwortverzeichnis sowie ein Verzeichnis aller angeführten Devisenbestimmungen erleichtern das Auffinden der gesuchten Fragen. Ergänzungs- und Berichtigungsblätter werden die in Loseblattform erscheinende Ausgabe ständig auf dem laufenden halten.

Ringelmann - Freudling: Urkundensteuergesetz vom 5. Mai 1936 nebst Durchführungsbestimmungen. Beck'sche Kurzkommentare in Baumbach'scher Erläuterungsweise, Bd. 21. C. H. Beck'sche Verlagsbuchhandlung, München und Berlin 1936. 444 S. RM 8,50.

Die Verfasser haben einen mit ausgezeichneten Erläuterungen ausgestatteten Kurzkommentar zum Urkundensteuergesetz geschaffen, dessen besonderer Vorzug es ist, daß er nicht nur die bisherige preußische Praxis, sondern auch die Rechtsprechung zu den wichtigsten anderen Landesstempelgesetzen berücksichtigt.

Die Verwendung von Dünndruckpapier hat es ermöglicht, trotz des keineswegs knapp bemessenen Umfanges der Darstellung den Kommentar als handliche Taschenausgabe herauszubringen.

Förster, Walter: Theorie der Währungsentwertung. Münchener Volkswirtschaftliche Studien, Neue Folge, Heft 24. Verlag Gustav Fischer, Jena 1936. X, 124 S. RM 6,—.

Diese Münchener Dissertation setzt sich mit dem Zweck einer Währungsentwertung und den Einwänden gegen eine Währungsentwertung auseinander, um dann in systematischer Form auf die möglichen Wirkungen einer Währungsentwertung einzugehen. Der Verfasser will mit seiner methodischen Untersuchung weder für noch gegen eine Entwertung der deutschen Währung Stellung nehmen, sondern lediglich einen theoretischen Diskussionsbeitrag zu dieser schon reichlich erörterten und wohl auch genügend geklärten Frage liefern.